

Inform@Mail n. 02/2025 del 04 febbraio 2025

In evidenza

FISCO: Novità del periodo Pag. 2

SCADENZARIO FEBBRAIO 2025 Pag. 4

ADEMPIMENTI

Novità in materia di IRPEF e IRES - D.LGS. 13.12.2024 Pag. 7

Nuovo fringe benefit auto aziendali per le auto in uso promiscuo Pag. 15

Bonus pubblicità 2025 Pag. 17

GUIDE OPERATIVE

Assolvimento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche relativa al IV trimestre 2024 Pag. 18

"Super deduzione" per nuove assunzioni - Proroga e chiarimenti ufficiali Pag. 20

FISCO: NOVITÀ DEL PERIODO

Fatturazione elettronica obbligatoria: proroga

È stata modificata la decisione di esecuzione (UE) n. 2018/593. Pertanto, l'Italia è stata autorizzata a continuare ad applicare, fino al 31 dicembre 2027, una misura speciale di deroga agli artt. 218 e 232 della Dir. n. 2006/112/CE, ossia l'obbligo di fatturazione elettronica per tutti i soggetti passivi stabiliti sul territorio italiano. **Consiglio dell'Unione Europea, decisione (UE) 10 dicembre 2024, n. 2024/3150 (G.U.U.E. 19 dicembre 2024, Serie L)**

Rateazione dei pagamenti: temporanea obiettiva difficoltà e nuovi modelli

Nell'ambito della rateazione dei pagamenti, con decreto sono state stabilite le modalità di applicazione e documentazione dei parametri di valutazione della sussistenza della temporanea situazione di obiettiva difficoltà. Il decreto individua, inoltre, i particolari eventi al ricorrere dei quali la temporanea situazione di obiettiva difficoltà è considerata in ogni caso sussistente e le specifiche modalità di valutazione della sussistenza della temporanea situazione di obiettiva difficoltà per i soggetti diversi dalle persone fisiche e dai titolari di ditte individuali in regimi fiscali semplificati. L'Agenzia delle Entrate-Riscossione ha pubblicato sul proprio Portale i modelli per presentare le richieste di rateizzazione, a partire dal 1° gennaio 2025. **Ministero dell'Economia e delle Finanze, decreto 27 dicembre 2024 (G.U. 31 dicembre 2024, n. 305); Agenzia delle Entrate-Riscossione, Portale, modulistica**

Sospensione termini Covid non limitata alle scadenze 2020

La Prima Presidente della Cassazione ha ritenuto inammissibili i rinvii di due corti tributarie. Diventa così definitivo l'orientamento di merito favorevole all'Agenzia. La sospensione dei termini decadenziali di 85 giorni introdotta nel periodo emergenziale Covid è ad ampio raggio: comporta, infatti, la proroga della decadenza non solo per gli atti in scadenza nel 2020 ma anche per quelli successivi interessati in qualche modo dal periodo in questione. A precisarlo è il decreto 3/2025 della Prima Presidente della Cassazione, che ha ritenuto inammissibili i rinvii pregiudiziali sollevati dalla CGT di Lecce e dalla CGT di Gorizia.

Modello IVA 2025 approvato in via definitiva

L'Agenzia delle Entrate ha approvato il modello di dichiarazione IVA 2025. Nel nuovo modello, il Quadro VM è stato rinominato in "Versamenti auto F24 elementi identificativi", per dare seguito a quanto previsto dall'art. 1, comma 93, della legge n. 213/2023. Inoltre, per il Quadro VW, nel rigo VW 26, è stato introdotto il campo 2, che deve essere compilato per indicare i crediti trasferiti dalle società del gruppo ritornate operative, non più rientranti nella disciplina delle società di comodo di cui all'art 30 della legge n. 724/1994. **Agenzia delle Entrate, Prov. 15 gennaio 2025, n. 9491**

Approvazione definitiva della Certificazione Unica 2025

L'Agenzia delle Entrate ha approvato la Certificazione Unica - CU 2025, relativa all'anno 2024, unitamente alle istruzioni per la compilazione, nonché il frontespizio per la trasmissione telematica e il quadro CT, con le relative istruzioni. L'invio telematico delle certificazioni è effettuato all'Agenzia delle Entrate entro il 16 marzo 2025, fermo restando il maggiore termine del 31 ottobre 2025 per le certificazioni contenenti esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili con il modello 730. Le certificazioni contenenti esclusivamente redditi che derivano da prestazioni di lavoro autonomo rientranti nell'esercizio di arte o professione abituale sono

trasmesse in via telematica all’Agenzia delle Entrate entro il 31 marzo. **Agenzia delle Entrate, Prov. 15 gennaio 2025, n. 9454**

Dichiarazioni fiscali 2025: online le bozze dei modelli 730 e 770

Online la bozza del modello dichiarativo 730/2025. Il modello 730/2025 deve essere presentato da lavoratori dipendenti e pensionati (in possesso di determinati redditi). Dal 30 aprile, l’Agenzia dell’Entrate metterà a disposizione dei soggetti il modello 730 precompilato sul proprio sito internet. Il modello può essere presentato entro il 30 settembre 2025, direttamente all’Agenzia delle Entrate ovvero al CAF o al professionista o al sostituto d’imposta. Online anche le bozze del modello dichiarativo 770/2025. La dichiarazione deve essere presentata entro il 31 ottobre 2025 per via telematica dal sostituto d’imposta, tramite intermediario, tramite altri soggetti incaricati, tramite società appartenenti al gruppo. Tra le novità del modello 2025, sono state rimodulate le note nei quadri ST e SV e gestito, nel quadro SX, il credito correlato al “bonus tredicesima” riconosciuto dal datore di lavoro. **Agenzia delle Entrate, comunicato stampa 14 gennaio 2025**

Rateizzazione cartelle: online la Guida di Agenzia Entrate-Riscossione

La Guida dell’Agenzia delle Entrate-Riscossione sulla nuova rateizzazione delle cartelle di pagamento vuole essere uno strumento utile a illustrare le novità apportate all’istituto del pagamento a rate, a partire dal 1° gennaio 2025, dal decreto MEF 27 dicembre 2024, in attuazione del decreto di riordino del sistema nazionale della riscossione (D.Lgs. n. 110/2024), nell’ambito della legge delega di riforma fiscale (legge n. 111/2023). **Agenzia delle Entrate-Riscossione, Guida gennaio 2025**

La Nuova Sabatini rifinanziata per 1,7 miliardi euro

La legge di Bilancio 2025 ha rifinanziato la Nuova Sabatini con 1,7 miliardi di euro per il periodo 2025-2029. La Nuova Sabatini prevede la concessione di contributi (in conto impianti) da parte del Ministero, a fronte di finanziamenti (bancari o leasing), erogati da banche/intermediari finanziari aderenti alla misura, destinati a investimenti:

- in beni strumentali;
- 4.0;
- green.

Ministero delle Imprese e del Made in Italy, comunicato stampa 28 gennaio 2025

SCADENZIARIO FISCALE FEBBRAIO 2025

Avvertenza - *Gli adempimenti in generale (compresi quelli aventi di natura fiscale e previdenziale, nonché quelli che comportano versamenti) che risultano scadenti in giorno festivo, ai sensi sia dell'art. 2963 c.c., sia dell'art. 6, comma 8, D.L. 330/1994 (convertito dalla L. 473/1994), sia, infine, dell'art. 18, D. Lgs. 241/1994, sono considerati tempestivi se posti in essere il primo giorno lavorativo successivo.*

ENTRO IL	CHI	CHE COSA	COME
15 Sabato	I soggetti passivi IVA, residenti o stabiliti in Italia	Trasmissione dati acquisti dall'estero in via telematica all'Agenzia delle Entrate, in formato XML tramite il Sistema di Interscambio: <ul style="list-style-type: none"> i dati relativi alle operazioni di acquisto di beni e di prestazioni di servizi da soggetti non stabiliti in Italia; in relazione ai documenti comprovanti l'operazione ricevuti nel mese precedente o ad operazioni effettuate nel mese precedente. 	La comunicazione non riguarda: <ul style="list-style-type: none"> le operazioni per le quali è stata ricevuta una bolletta doganale o una fattura elettronica; gli acquisti di beni e servizi non rilevanti territorialmente ai fini IVA in Italia ai sensi degli artt. 7 - 7-octies del DPR 633/72, qualora siano di importo non superiore a 5.000,00 euro per singola operazione.
	Soggetti IVA	Emissione e registrazione delle fatture differite: <ul style="list-style-type: none"> relative a beni consegnati o spediti nel mese precedente e risultanti da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione; relative alle prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione effettuate nel mese precedente. Annotazione nel registro acquisti e in quello delle vendite delle fatture di acquisto intracomunitarie ricevute nel mese precedente, con riferimento a tale mese.	La fattura deve anche contenere l'indicazione della data e del numero dei documenti di trasporto cui si riferisce. Per tutte le cessioni e prestazioni di servizi effettuate nel mese precedente fra gli stessi soggetti è possibile emettere una sola fattura riepilogativa.
	Soggetti IVA	Liquidazione e versamento dell'IVA relativa al mese precedente con il codice tributo "6001" (gennaio 2025).	
		Versamento ritenute alla fonte operate nel mese di gennaio	Modello F24 con modalità

17 Lunedì	Sostituti d'imposta	2025 sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, su redditi di lavoro autonomo o diversi e su provvigioni.	telematiche, direttamente (utilizzando i servizi "F24 web" o "F24 online" dell'Agenzia delle Entrate, attraverso i canali telematici Fisconline o Entratel oppure ricorrendo, tranne nel caso di modello F24 a saldo zero, ai servizi di Internet banking oppure tramite intermediario abilitato.
		Versamento delle ritenute sui dividendi corrisposti nel trimestre precedente, nonché delle ritenute sui dividendi in natura versate dai soci nel medesimo periodo, da parte delle società di capitali.	
		Versamento del saldo dell'imposta sostitutiva, al netto dell'acconto versato, sulle rivalutazioni dei fondi per il trattamento di fine rapporto maturate nell'anno 2024, con il codice tributo: "1713" Saldo dell'imposta sostitutiva sui redditi derivanti dalle rivalutazioni del trattamento di fine rapporto versata dal sostituto d'imposta.	
	Contributi INPS lavoratori dipendenti	Datori di lavoro, soggetti che hanno erogato compensi a collaboratori coordinati e continuativi, occasionali, ecc.	
	Datori di lavoro soggetti all'obbligo di assicurazione INAIL	Comunicazione delle minori retribuzioni che si prevedono di corrispondere nell'anno in corso, ai fini dell'autoliquidazione del premio INAIL, con relativa motivazione. Versamento in unica soluzione o 1 rata in caso di pagamento rateale del premio annuale in autoliquidazione	Esclusivamente attraverso il Servizio INAIL online "Riduzione Presunto".
20 Giovedì	Datori di lavoro preponenti nel rapporto di agenzia	Per i datori di lavoro preponenti nel rapporto di agenzia che utilizzano l'addebito bancario è previsto il versamento dei contributi relativi alle provvigioni liquidate agli agenti e rappresentanti nel trimestre di riferimento (il precedente rispetto alla data).	Nella propria area riservata in Enasarco, la ditta mandante compila la distinta online, inserendo le provvigioni dei propri agenti: in automatico, verrà calcolato il contributo dovuto. Il pagamento può essere effettuato: <ul style="list-style-type: none"> • con addebito automatico sul c/c bancario sistema

			Sepa Direct Debit (SDD), <ul style="list-style-type: none"> tramite il sistema PagoPA online o presso i soggetti abilitati.
25 Martedì	Operatori intracomunitari con obbligo mensile	Presentazione degli elenchi riepilogativi INTRASTAT delle cessioni e acquisti intracomunitari di beni e delle prestazioni di servizi rese e ricevute a/da soggetti passivi UE relativi alle operazioni effettuate nel mese di gennaio 2025 .	Esclusivamente in via telematica mediante il servizio telematico Entratel o Fisconline, utilizzando il software di controllo e di predisposizione dell'Agenzia delle Entrate.
28 Venerdì	Datori di lavoro tenuti a presentare la denuncia mensile dei dati retributivi	Comunicazione dei dati retributivi e contributivi UNIEMENS dei lavoratori dipendenti relativi al mese precedente.	Esclusivamente in via telematica, tramite il sito INPS.
	Parti contraenti di contratti di locazione e affitto che non abbiano optato per il regime della "cedolare secca"	Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione e affitto stipulati in data 01/01/2025 o rinnovati tacitamente con decorrenza dal 31/01/2025.	Modello "F24 versamenti con elementi identificativi" (F24 ELIDE). I titolari di partita IVA devono pagare necessariamente con modalità telematiche; i non titolari di partita Iva possono pagare con modalità telematiche oppure presso Banche, Agenzie Postali, Agenti della riscossione.
	Soggetti passivi dell'imposta sul Valore Aggiunto (IVA)	Comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA effettuate nel IV trimestre 2024, da effettuare utilizzando il modello "Comunicazione liquidazioni periodiche IVA" (c.d. LIPE).	Esclusivamente in via telematica mediante il servizio telematico Entratel o Fisconline, utilizzando il software di controllo e di predisposizione dell'Agenzia delle Entrate.
	I soggetti obbligati assolvimento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche	Versamento dell'imposta di bollo relativa alle fatture elettroniche emesse nel quarto trimestre 2024.	Il pagamento viene eseguito indicando mediante addebito diretto dal conto corrente bancario del soggetto IVA oppure mediante modello F24 già predisposto dall'Agenzia delle Entrate e scaricabile dal portale, utilizzando i codici tributo 2524 imposta di bollo sulle fatture elettroniche - quarto trimestre

ADEMPIMENTI

NOVITÀ IN MATERIA DI IRPEF E IRES - D.LGS. 13.12.2024

Con il DLgs. 13.12.2024 n. 192, pubblicato sulla G.U. 16.12.2024 n. 294, attuativo della legge delega per la riforma fiscale di cui alla L. 9.8.2023 n. 111, è stata effettuata un'importante revisione del regime impositivo dei redditi ai fini IRPEF e IRES. Il D.Lgs. 192/2024 è entrato in vigore il 31.12.2024, ma per la sua applicazione sono previste specifiche decorrenze. Di seguito vengono analizzate le principali novità in materia di redditi dei terreni, redditi di lavoro dipendente, redditi di lavoro autonomo, redditi d'impresa e redditi diversi.

NOVITÀ IN MATERIA DI REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE

Deducibilità dei contributi versati ai Fondi integrativi del SSN	<p>Vengono modificate le condizioni per dedurre i contributi versati ai Fondi integrativi del Servizio sanitario nazionale (SSN), i quali devono:</p> <ul style="list-style-type: none">• essere iscritti all'apposita Anagrafe istituita dall'art. 2 del DM 31.3.2008;• operare secondo il principio di mutualità e solidarietà tra gli iscritti. <p>In particolare, la nuova formulazione dell'art. 10 co. 1 lett. e-ter) del TUIR prevede che dal reddito complessivo si deducono, se non sono deducibili nella determinazione dei singoli redditi che concorrono a formarlo:</p> <ul style="list-style-type: none">• i contributi versati ai Fondi integrativi del SSN istituiti o adeguati ai sensi dell'art. 9 del DLgs. 30.12.92 n. 502 (e successive modificazioni), iscritti all'Anagrafe dei Fondi sanitari integrativi istituita con il DM 31.3.2008, che operino secondo il principio di mutualità e solidarietà tra gli iscritti;• fino ad un massimo di 3.615,20 euro (ai fini del calcolo del limite si tiene conto anche dei contributi di assistenza sanitaria versati ai sensi dell'art. 51 co. 2 lett. a) del TUIR, norma che viene analogamente modificata dal DLgs. 192/2024). <p>Non è quindi più necessario, ai fini della deduzione, che i Fondi erogino prestazioni negli ambiti di intervento stabiliti dal DM 31.3.2008.</p>
Fringe benefit - Limite di 258,23 euro	<p>Viene modificato il terzo periodo del co. 3 dell'art. 51 del TUIR che indica la soglia "ordinaria" di non imponibilità dei fringe benefit, aggiornando in euro l'importo ivi previsto, che passa quindi da 500.000 lire a 258,23 euro. Tali modifiche si applicano alle componenti del reddito di lavoro dipendente percepite a decorrere dall'1.1.2025.</p>
Indennità di trasferta	<p>Con una modifica al co. 5 quarto periodo dell'art. 51 del TUIR, le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nel Comune concorrono a formare il reddito, ad esclusione dei rimborsi di spese di viaggio e trasporto comprovate e documentate (non più, quindi, comprovate da documenti provenienti dal vettore). Tali modifiche si applicano alle componenti del reddito di lavoro dipendente percepite a decorrere dall'1.1.2025.</p>

NOVITÀ IN MATERIA DI REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

Nozione di reddito derivante	<p>Viene introdotta una nozione omnicomprensiva di reddito di lavoro autonomo, secondo la quale, salva diversa disposizione, il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra:</p>
-------------------------------------	---

<p>dall'esercizio di arti e professioni</p>	<ul style="list-style-type: none"> • tutte le somme e i valori in genere a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta in relazione all'attività artistica o professionale; • l'ammontare delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività. <p><u>Cessione della clientela</u> Rientrano tra i suddetti somme e valori anche i corrispettivi percepiti per la cessione della clientela (o di altri elementi immateriali, comunque riferibili all'attività artistica o professionale), per i quali è stato confermato il regime di tassazione separata, salva l'opzione per quella ordinaria, a condizione che l'incasso avvenga, anche in più rate, nello stesso periodo d'imposta.</p>
<p>Criterio di imputazione temporale</p>	<p>La riforma conferma il principio di cassa quale criterio di imputazione temporale di proventi e oneri, fatto salvo quanto di seguito precisato.</p> <p><u>Coincidenza tra imputazione temporale dei compensi ed effettuazione delle ritenute.</u> I proventi percepiti nel periodo d'imposta successivo a quello in cui gli stessi sono stati corrisposti dal sostituto d'imposta devono essere imputati al periodo d'imposta in cui sussiste l'obbligo per quest'ultimo di effettuazione della ritenuta. Con tale modifica si intende evitare lo sfasamento temporale tra il momento di effettuazione e quello di scomputo della ritenuta. In precedenza, infatti, nell'ipotesi di pagamento delle prestazioni professionali al termine dell'anno, poteva accadere che il momento in cui il provento si considerava incassato da parte del percipiente non coincidesse con quello rilevante ai fini dell'individuazione del periodo o del mese in cui il soggetto che ha effettuato il pagamento doveva effettuare il versamento della ritenuta e includerla nella Certificazione Unica e nel modello 770. Tale circostanza poteva condurre a contestazioni in sede di controllo formale della dichiarazione (ex art. 36-ter del DPR 600/73).</p> <p><u>Oneri deducibili per competenza</u> Restano deducibili per competenza ammortamenti, canoni di leasing e quote di TFR.</p>
<p>Riaddebito delle spese comuni di studio</p>	<p>Non concorrono a formare il reddito le somme percepite a titolo di riaddebito ad altri soggetti delle spese sostenute (es.: telefono, energia elettrica, segreteria) per l'uso comune degli immobili utilizzati, anche promiscuamente, per l'esercizio dell'attività e per i servizi a essa connessi.</p>
<p>Contributi previdenziali e assistenziali a carico dell'erogante</p>	<p>Come già nella disciplina previgente, non concorrono alla formazione del reddito i contributi previdenziali e assistenziali stabiliti dalla legge a carico del soggetto che li corrisponde (come, ad esempio, il contributo integrativo del 4% dovuto alla Cassa di previdenza e assistenza dei dottori commercialisti). Rimane, invece, imponibile, in quanto parte integrante dei compensi, l'ammontare della maggiorazione del 4% addebitata ai committenti in via definitiva da parte dei professionisti iscritti alla Gestione separata INPS.</p>
<p>Rimborsi spese</p>	<p>Non sono imponibili i rimborsi delle spese sostenute dall'esercente arte o professione per l'esecuzione di un incarico (quali, ad esempio, vitto e alloggio, viaggio e trasporto) e addebitate analiticamente in capo al committente. Le medesime spese non sono deducibili dal reddito di lavoro</p>

	<p>autonomo del soggetto che le sostiene.</p> <p><u>Spese non rimborsate</u></p> <p>Per evitare che in capo all'esercente arti e professioni il costo resti, di fatto, indeducibile, si prevede che le spese non rimborsate da parte del committente siano deducibili, in capo all'artista o al professionista, dalla data in cui:</p> <ul style="list-style-type: none"> • il committente ha fatto ricorso o è stato assoggettato a uno degli istituti di regolazione della crisi e dell'insolvenza disciplinati dal DLgs. 14/2019 o a procedure estere equivalenti, previste in Stati o territori con i quali esiste un adeguato scambio di informazioni (per ognuno degli istituti in oggetto, viene individuato il momento in cui il committente si considera a essi assoggettato); • la procedura esecutiva individuale nei confronti del committente sia rimasta infruttuosa; • il diritto alla riscossione del corrispondente credito è prescritto. <p>In ogni caso, per evitare l'esperimento di procedure dal costo superiore alle somme da recuperare, per le spese di modesta entità (non superiori, cioè, a 2.500 euro, tenendo conto anche del compenso a esse relativo), ne viene proposta la deducibilità se, entro un anno dalla loro fatturazione, il committente non ha provveduto al rimborso, a partire dal periodo d'imposta nel corso del quale scade tale periodo annuale. Nel caso in cui le spese oggetto di deduzione siano successivamente rimborsate, le stesse concorreranno alla formazione del reddito di lavoro autonomo nel periodo d'imposta della relativa percezione.</p>
Spese di manutenzione	<p>Le spese relative all'ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione straordinaria di immobili divengono deducibili in quote costanti nel periodo d'imposta in cui sono sostenute e nei cinque successivi. Per gli immobili a uso promiscuo, fermo restando tale arco temporale, la misura di deducibilità scende al 50%. Le spese di manutenzione ordinaria, invece, sono deducibili nell'esercizio di sostenimento (50% per gli immobili a uso promiscuo), secondo le regole generali.</p>
Ammortamento dei beni mobili strumentali	<p>Per l'ammortamento dei beni mobili strumentali viene confermata la disciplina già applicabile, prevedendo però due novità:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la riduzione alla metà della quota di ammortamento deducibile nel primo periodo d'imposta; • la deducibilità del costo residuo del bene non ancora completamente ammortizzato, in caso di sua eliminazione.
Ammortamento dei beni immateriali	<p>Il costo di acquisto di beni ed elementi immateriali, in precedenza deducibile per cassa, diventa deducibile per quote di ammortamento, secondo quanto di seguito specificato.</p> <p><u>Diritti d'autore e brevetti</u></p> <p>Le quote di ammortamento del costo dei diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno, dei brevetti industriali, dei processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico sono deducibili in misura non superiore al 50% del costo.</p> <p><u>Altri diritti di natura pluriennale</u></p> <p>Le quote di ammortamento del costo degli altri diritti di natura pluriennale sono deducibili in misura corrispondente alla durata di utilizzazione prevista</p>

	<p>dal contratto o dalla legge.</p> <p><u>Costo di acquisto della clientela</u></p> <p>Le quote di ammortamento del costo di acquisizione della clientela e di elementi immateriali relativi alla denominazione o ad altri elementi distintivi dell'attività artistica o professionale sono deducibili in misura non superiore a un quinto del costo.</p>
<p>Aggregazione e riorganizzazione di attività professionali</p>	<p>Con il nuovo art. 177-<i>bis</i> del TUIR, si stabilisce l'applicazione del regime di neutralità fiscale alle operazioni di aggregazione e riorganizzazione di attività artistiche e professionali. In particolare, il regime di neutralità fiscale si applica a:</p> <ul style="list-style-type: none"> • conferimenti di studi professionali in società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico, anche se diverse da quelle di cui all'art. 10 della L. 183/2011; • apporti di studi professionali in associazioni professionali o società semplici costituite per l'esercizio in forma associata di arti e professioni; • trasformazioni, fusioni e scissioni di società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico e di associazioni professionali o società semplici costituite per l'esercizio in forma associata di arti e professioni, nonché alle medesime operazioni tra i predetti soggetti; • trasferimenti per causa di morte o per atto gratuito di studi professionali individuali. <p><u>Nozione di studio professionale</u></p> <p>Per beneficiare del regime di neutralità fiscale, oggetto del trasferimento deve essere un complesso unitario di attività materiali e immateriali, inclusa la clientela e ogni altro elemento immateriale, nonché di passività, organizzato per l'esercizio dell'attività artistica o professionale.</p> <p><u>Imposizione indiretta</u></p> <p>Ai fini delle imposte indirette, è prevista:</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'esclusione dall'IVA delle cessioni e dei conferimenti di studi professionali e artistici, nonché dei passaggi di beni posti in essere da società ed enti costituiti per l'esercizio dell'attività artistica o professionale (art. 2 co. 3 lett. b) e f) del DPR 633/72); • l'applicazione dell'imposta di registro nella misura fissa di 200 euro (art. 4 co. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 131/86).
<p>Decorrenza e regime transitorio</p>	<p>Le nuove disposizioni si applicano per la determinazione dei redditi di lavoro autonomo prodotti a partire dal periodo d'imposta 2024, salvo quanto di seguito precisato.</p> <p><u>Rimborsi spese</u></p> <p>Fino al 31.12.2024, le spese sostenute dall'esercente arte o professione per l'esecuzione di un incarico (es. viaggio e trasporto, vitto e alloggio) e addebitate analiticamente al committente e i relativi rimborsi da questi percepiti continuano, rispettivamente, a:</p> <ul style="list-style-type: none"> • essere deducibili dal reddito di lavoro autonomo; • concorrere alla formazione del medesimo. <p>Pertanto, fino a tale data, le somme in esame continuano a essere assoggettate a ritenuta d'acconto da parte del committente, ove questi sia anche sostituto d'imposta.</p>

	<p><u>Imputazione temporale dei compensi assoggettati a ritenuta</u> La disposizione in materia di imputazione temporale dei compensi assoggettati a ritenuta ha effetto anche per i periodi d'imposta antecedenti al 2024, se le relative dichiarazioni, validamente presentate, risultano a essa conformi.</p>
--	---

NOVITÀ IN MATERIA DI REDDITI D'IMPRESA

<p>Nuovi coefficienti per le società non operative dal 2024</p>	<p>Sono state rideterminate le aliquote da applicare ad alcune categorie di beni nel calcolo dei ricavi e del reddito minimi presunti (art. 30 della L. 724/94).</p> <p><u>Decorrenza</u> Le nuove aliquote trovano applicazione dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023 (il 2024, per i soggetti "solari").</p> <p><u>Calcolo dei ricavi minimi presunti</u> Occorre assumere le seguenti percentuali di legge:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 1%, in luogo del 2%, sul valore delle partecipazioni, titoli e crediti finanziari (art. 85 co. 1 lett. c), d) ed e) del TUIR); • 3%, in luogo del 6%, sul valore delle immobilizzazioni costituite da beni immobili, anche in leasing; per gli immobili classificati nella categoria catastale A/10, la percentuale è ridotta al 2,5% (in luogo del 5%), mentre per gli immobili a destinazione abitativa acquisiti o rivalutati nell'esercizio e nei due precedenti, la percentuale viene ulteriormente ridotta al 2% (in luogo del 4%); per tutti gli immobili situati in Comuni con popolazione inferiore a 1.000 abitanti la percentuale è pari allo 0,5% (in luogo dell'1%). <p>Resta ferma, invece, la percentuale del 6% da applicare al costo delle navi e quella del 15% per le altre immobilizzazioni, anche in locazione finanziaria.</p> <p><u>Calcolo del reddito minimo presunto</u> Trovano invece applicazione le seguenti percentuali:</p> <ul style="list-style-type: none"> • 0,75%, in luogo dell'1,5%, sul valore di partecipazioni, titoli e crediti finanziari; • 2,38%, in luogo del 4,75%, sul valore delle immobilizzazioni costituite da beni immobili, anche in leasing; tale percentuale è ridotta al 2% (in luogo del 4%) per gli immobili classificati nella categoria catastale A/10 e all'1,5% (in luogo del 3%) per le immobilizzazioni costituite da beni immobili a destinazione abitativa acquisiti o rivalutati nell'esercizio e nei due precedenti; per tutti gli immobili situati in Comuni con popolazione inferiore a 1.000 abitanti la percentuale è pari allo 0,45% (in luogo dello 0,9%). <p>Restano ferme la percentuale del 4,75% per le navi e del 12% per le altre immobilizzazioni, anche in locazione finanziaria.</p>
<p>Affrancamento straordinario delle riserve</p>	<p>Viene offerta a tutti i soggetti che hanno in bilancio riserve in sospensione d'imposta la possibilità di affrancarle e, quindi, eliminare il vincolo fiscale, mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP. Con l'affrancamento, le riserve da un punto di vista fiscale assumono la natura di ordinarie riserve di utili, distribuibili ai soci senza alcun ulteriore onere per la società.</p> <p><u>Riserve affrancabili</u></p>

	<p>Possono essere affrancate tutte le riserve in sospensione d'imposta, indipendentemente dalla legge in base alla quale sono state costituite. L'affrancamento può essere effettuato in relazione a tutte o solo ad alcune delle riserve in sospensione d'imposta, e può essere integrale o parziale. Le riserve devono essere esistenti nel bilancio dell'esercizio 2023 e possono essere affrancate fino all'importo che residua al termine dell'esercizio 2024.</p> <p><u>Imposta sostitutiva</u></p> <p>L'imposta sostitutiva si applica nella misura del 10% ed è liquidata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2024. Il versamento deve essere effettuato obbligatoriamente in quattro rate di pari importo, la prima avente scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta 2024 e le altre entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative agli esercizi successivi.</p>
<p>Avvicinamento dei valori fiscali a quelli contabili</p>	<p>Viene ridotto il divario tra i valori contabili e quelli fiscalmente rilevanti in merito alle seguenti fattispecie:</p> <ul style="list-style-type: none"> • contributi in conto capitale (ex art. 88 co. 3) lett. b) del TUIR); • commesse infrannuali (ex art. 92 co. 6 del TUIR); • commesse pluriennali (ex art. 93 del TUIR); • operazioni in valuta (ex art. 110 co. 3 del TUIR). <p><u>Contributi in conto capitale</u></p> <p>I contributi in conto capitale rimangono imponibili in base al principio di cassa; tuttavia, dal periodo d'imposta 2024 viene soppressa la facoltà di rateizzazione in quote costanti nell'esercizio di incasso e nei successivi, ma non oltre il quarto. Per i contributi incassati entro la fine del periodo d'imposta 2023 restano salve le eventuali rateizzazioni già avviate.</p> <p><u>Commesse infrannuali</u></p> <p>Dal periodo d'imposta 2024 le imprese che contabilizzano i beni in corso di produzione e i servizi in corso di esecuzione a fine esercizio con il metodo della percentuale di completamento, in conformità ai corretti principi contabili, applicano tale criterio anche ai fini della determinazione del reddito d'impresa. Per le commesse infrannuali non completate al termine del periodo d'imposta 2023, continua invece ad applicarsi la "vecchia" disciplina, secondo la quale è ammesso solo il criterio del costo, con la necessità di apportare le relative variazioni nel modello REDDITI se in bilancio è stato applicato il criterio della percentuale di completamento.</p> <p><u>Commesse ultrannuali</u></p> <p>Sempre dal periodo d'imposta 2024, le imprese che valutano in bilancio le commesse ultrannuali con il criterio della commessa completata adottano lo stesso metodo anche ai fini fiscali. Per le commesse ultrannuali non completate al termine del periodo d'imposta 2023, continua invece ad applicarsi la "vecchia" disciplina, in base alla quale era fiscalmente ammesso solo il criterio dei corrispettivi pattuiti (c.d. "percentuale di completamento"), con il conseguente obbligo di apportare una variazione in aumento nel modello REDDITI pari all'eventuale differenza tra:</p> <ul style="list-style-type: none"> • l'ammontare fiscalmente rilevante (valutato in base ai corrispettivi pattuiti);

	<ul style="list-style-type: none"> • quanto iscritto a Conto economico (ove valutato con il metodo della commessa completata). <p><u>Operazioni in valuta</u></p> <p>Viene abrogato il co. 3 dell'art. 110 del TUIR, prevedendo la rilevanza fiscale delle differenze cambio "da valutazione" iscritte in bilancio in applicazione dei principi contabili. Ai sensi dell'art. 2426 co. 1 n. 8-bis c.c., l'obbligo di valutazione al tasso di cambio vigente alla data di riferimento del bilancio sussiste soltanto per le poste (attività e passività) aventi natura monetaria (es. crediti e debiti). Le differenze cambio da valutazione si generano contabilmente quale differenza positiva o negativa tra il valore di credito o debito convertito al tasso di cambio del giorno di effettuazione dell'operazione generatrice e il valore del credito o debito convertito al tasso di cambio alla data di chiusura dell'esercizio. Per effetto delle nuove norme, si rendono immediatamente rilevanti ai fini fiscali le differenze su cambi contabilizzate alla fine dell'esercizio 2023 senza che venga previsto un allungamento del doppio binario civilistico-fiscale fino all'estinzione della posta valutativa. Dunque, non solo l'adeguamento al cambio al 31.12.2024 sarà immediatamente rilevante ai fini fiscali, ma sempre nel 2024 dovranno essere considerate fiscalmente rilevanti anche tutte le variazioni effettuate fino al 31.12.2023.</p>
<p>Modifiche al regime di riporto delle perdite</p>	<p>Si modifica il regime di riporto delle perdite fiscali nel caso in cui venga trasferita la maggioranza delle partecipazioni aventi diritti di voto nell'assemblea ordinaria e, congiuntamente, modificata l'attività principale di fatto esercitata nei periodi d'imposta in cui le perdite sono state realizzate.</p> <p>Le modifiche coinvolgono, in particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"> • la nozione di modifica dell'attività principale esercitata; • l'individuazione delle perdite assoggettate alla limitazione; • la disapplicazione della limitazione. <p><u>Nozione di modifica dell'attività principale esercitata</u></p> <p>Viene rivista la nozione di modifica dell'attività principale che si configura, in base alla nuova disciplina, in caso di cambiamento del settore o del comparto merceologico o nei casi di acquisizione di azienda o ramo d'azienda. Come nel regime previgente, la modifica dell'attività assume rilevanza se interviene nel periodo d'imposta in corso al momento del trasferimento o acquisizione ovvero nei due successivi o anteriori.</p> <p><u>Perdite assoggettate alla limitazione</u></p> <p>Le perdite assoggettate alla limitazione sono:</p> <ul style="list-style-type: none"> • le perdite risultanti al termine del periodo d'imposta precedente al trasferimento o all'acquisizione delle partecipazioni; • oppure, nel caso in cui il trasferimento intervenga dopo la prima metà del periodo d'imposta, quelle risultanti al termine del periodo d'imposta in corso alla data del trasferimento stesso. <p><u>Disapplicazione della limitazione</u></p> <p>Le limitazioni non si applicano al superamento del test di vitalità, basato sempre sul confronto dei ricavi e proventi dell'attività caratteristica,</p>

nonché delle spese per prestazioni di lavoro subordinato e relativi contributi, tra il Conto economico dell'esercizio precedente a quello nel corso del quale è avvenuto il trasferimento e i due esercizi anteriori (il secondo termine è assunto nel 40% della media di tali due esercizi). Si elimina, tuttavia, la condizione di vitalità relativa alla presenza di un numero minimo di dipendenti. Nel caso di superamento del test di vitalità, le perdite sono riportabili nel limite del Patrimonio netto della società che le riporta, da assumere in base al valore economico, e non contabile, quale risultante da una relazione giurata di stima redatta da un soggetto designato dalla società. In assenza della relazione di stima il limite quantitativo è stabilito nel Patrimonio netto contabile quale risulta dal bilancio chiuso alla data di riferimento delle perdite in questione. Sono previsti appositi correttivi se sono stati effettuati versamenti e conferimenti negli ultimi 24 mesi.

Eccedenze di interessi passivi ed eccedenze ACE

Si conferma il principio per cui le stesse disposizioni si applicano anche alle eccedenze di interessi passivi e alle eccedenze ACE.

Decorrenza e regime transitorio

Le nuove disposizioni si applicano alle operazioni effettuate dal periodo d'imposta 2024. Alle perdite, alle eccedenze di interessi passivi e alle eccedenze ACE conseguiti sino al periodo d'imposta 2023 tuttavia, non si applicano le disposizioni di "salvaguardia" delle operazioni infragruppo.

NUOVO FRINGE BENEFIT AUTO AZIENDALI PER LE AUTO IN USO PROMISCUO

L'uso promiscuo del veicolo aziendale origina un "fringe benefit" da valorizzare e sottoporre a tassazione in capo al dipendente che ne beneficia, calcolato secondo le disposizioni dell'art. 51, comma 4, lett. a), del TUIR. La legge di Bilancio 2025 ha previsto una modifica a tale articolo di legge, comportando, così, una nuova determinazione del fringe benefit per lavoratori dipendenti/assimilati con una generale riduzione dell'imponibile fiscale per quanto attiene alle autovetture meno inquinanti.

ADEMPIMENTO

In capo all'azienda è possibile distinguere le seguenti ipotesi di utilizzo dell'autovettura da parte del dipendente e, cioè, uso:

1. **promiscuo** da parte del dipendente, si determina:

- in capo al dipendente, un fringe benefit, individuato secondo le regole che tratteremo di seguito;
- in capo all'impresa, la possibilità di dedurre il 70% dei costi relativi all'autovettura;

2. **esclusivamente personale**, si determina:

- in capo al dipendente, un fringe benefit, valutabile secondo le regole del "valore normale";
- in capo all'impresa, la deduzione del costo limitata al valore del fringe benefit attribuito al dipendente;

3. **esclusivamente per fini aziendali**:

- in capo al dipendente, nessun fringe benefit;
- in capo all'impresa, la deducibilità dei costi secondo le regole generali previste dall'art. 164 del TUIR (deducibilità integrale per i beni esclusivamente strumentali, limitata al 20% negli altri casi).

A questo riguardo sono state pubblicate sul S.O. n. 42 della G.U. 30.12.2024 n. 304 le tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motocicli elaborate dall'ACI, necessarie per determinare il compenso in natura per i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti ex art. 51 co. 4 lett. a) del TUIR.

NOVITÀ

La legge di Bilancio 2025 (art. 1, comma 48, della legge n. 207/2024) prevede una modifica dell'art. 51, comma 4, lett. a), del TUIR, con il quale è definito il cd. "fringe benefit" per gli autoveicoli, motocicli, ciclomotori assegnati in uso promiscuo ai dipendenti. In particolare, con la riscrittura della citata lett. a), è disposto che "per gli autoveicoli indicati nell'articolo 54, comma 1, lettere a), c) e m), del codice della strada, di cui al decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, i motocicli e i ciclomotori di nuova immatricolazione, **concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2025**, si assume il **50 per cento** dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l'Automobile club d'Italia deve elaborare entro il 30 novembre di ciascun anno al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al dipendente. La predetta percentuale è ridotta al **10 per cento** per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica ovvero al **20 per cento** per i veicoli elettrici ibridi plug-in". In sostanza, con la modifica portata dalla legge di Bilancio 2025, viene prevista l'applicazione di percentuali variabili (dal 10% al 50%) in base al tipo di trazione del veicolo (esclusivamente elettrico, ibrido plug-in, diverso dai precedenti).

SOGGETTI INTERESSATI

La nuova modalità di determinazione del fringe benefit in esame trova applicazione con riferimento ai veicoli:

- **di nuova immatricolazione;**
- **concessi in uso promiscuo ai dipendenti con contratti stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2025.**

Per i veicoli concessi ai dipendenti non rientranti in tale ambito (non è soddisfatto uno dei predetti requisiti), continuano a trovare applicazione le modalità precedentemente vigenti, in base alle quali la percentuale applicabile alla percorrenza convenzionale di 15.000 km è parametrata alle emissioni di CO2 del veicolo.

PROCEDURE

Alla luce della modifica portata dalla legge di Bilancio 2025, la situazione che si viene a delineare è la seguente.

Periodo	Fringe benefit	
Contratti stipulati fino al 30 giugno 2020	Va applicata la percentuale del 30% dell'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 km, calcolato sulla base del costo chilometrico ACI, al netto dell'eventuale somma trattenuta al dipendente (art. 51, comma 4, del TUIR, in vigore fino al 31 dicembre 2019)	
Contratti stipulati dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2024	La percentuale applicabile all'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 km varia in base alla classe di inquinamento del veicolo di nuova immatricolazione (art. 51, comma 4, lett. a, del TUIR, nella versione attualmente vigente), come di seguito riportato:	
	Emissione di CO2 del veicolo	% applicabile
	Fino a 60 g/km	25%
	Superiore a 60 g/km fino a 160 g/km	30%
	Superiore a 160 g/km fino a 190 g/km	50% (40% nel 2020)
Superiore a 190 g/km	60% (50% nel 2020)	
Contratti stipulati dal 1° gennaio 2025	La percentuale applicabile all'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 km varia in base al tipo di trazione del veicolo di nuova immatricolazione (art. 51, comma 4, lett. a, del TUIR, nuova versione, come	

	modificata dalla legge di Bilancio 2025), come di seguito riportato:	
	Tipologia trazione del veicolo	% applicabile
	A batteria a trazione esclusivamente elettrica	10%
	Veicoli elettrici ibridi plug-in	20%
	Diversa dai precedenti	50%

Come osservato dal Ministero delle Finanze (C.M. n. 326/E del 1997, par. 2.3.2.1), l'importo del fringe benefit tassabile rappresenta una determinazione forfetaria e, come tale, prescinde:

- da qualunque valutazione degli effettivi costi di utilizzo del mezzo;
- dalla percorrenza chilometrica reale effettuata dal dipendente (non è possibile né per il contribuente dimostrare un utilizzo maggiore né per le Entrate provare un utilizzo inferiore a quanto determinato con le regole sopra indicate.

SCADENZA

Le novità portate dalla legge di Bilancio 2025 si applicano per i veicoli di nuova immatricolazione concessi in uso promiscuo ai dipendenti a decorrere dal 1° gennaio 2025.

BONUS PUBBLICITÀ 2025

Con la legge 81 del 2019 è stato rifinanziato e reso permanente il Bonus Pubblicità che consente di ottenere un'agevolazione in credito di imposta sulle spese sostenute per gli investimenti pubblicitari sulla sola stampa quotidiana e periodica, anche on line.

BENEFICIARI BONUS PUBBLICITÀ

- imprese,
- lavoratori autonomi
- enti non commerciali

SPESE AMMISSIBILI

Sono ammissibili al credito d'imposta gli investimenti riferiti all'acquisto di spazi pubblicitari e inserzioni commerciali su giornali quotidiani e periodici, nazionali e locali anche on line. Gli investimenti pubblicitari ammissibili al credito d'imposta sono l'acquisto di spazi pubblicitari e inserzioni commerciali, effettuati esclusivamente su giornali quotidiani e periodici, pubblicati in edizione cartacea ovvero editi in formato digitale. Per edizione in formato digitale si intende la testata arricchita da elementi multimediali e supportata da funzionalità tecnologiche che ne consentono una lettura dinamica, fruibile mediante portali e applicazioni indipendenti o comuni a più editori attraverso sito internet collegato alla testata e dotato di un sistema che consenta l'inserimento di commenti da parte del pubblico nonché di funzionalità per l'accessibilità alle informazioni sul sito da parte delle persone con disabilità. In caso di edizione esclusivamente in formato digitale, i contenuti informativi devono essere fruibili in tutto o in parte a titolo oneroso; in caso di edizione in formato digitale in parallelo con l'edizione su carta, la fruibilità può essere consentita anche integralmente a titolo gratuito. Ai soli fini dell'attribuzione del credito di imposta le spese per l'acquisto di pubblicità sono ammissibili al netto delle spese accessorie, dei costi di intermediazione e di ogni altra spesa diversa dall'acquisto dello spazio pubblicitario, anche se ad esso funzionale o connessa.

AGEVOLAZIONE

Fondo perduto del 75% in credito d'imposta calcolato sul valore incrementale degli investimenti effettuati. L'incremento minimo deve essere di almeno 1% dell'investimento pubblicitario, rispetto all'investimento dell'anno precedente, quale requisito per accedere all'agevolazione.

SCADENZA

Dal 1° marzo al 31 marzo di ciascun anno, presentano un'apposita richiesta telematica per le spese previste per l'anno.

GUIDE OPERATIVE

ASSOLVIMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO SULLE FATTURE ELETTRONICHE RELATIVA AL IV TRIMESTRE 2024

Il DM 4.12.2020 ha stabilito i termini per il versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche, introducendo procedure di integrazione dell'imposta di bollo relativa alle fatture transitate mediante Sistema di Interscambio che non recano l'assolvimento del tributo, pur essendo soggette all'imposta. Con il successivo provv. 4.2.2021 n. 34958 sono state definite le modalità attuative delle disposizioni contenute nel DM 4.12.2020.

Con riguardo al IV trimestre 2024:

- entro il 15.1.2025 l'Agenzia delle Entrate presenta al soggetto passivo le fatture relative al periodo che recano l'assolvimento dell'imposta e quelle che ne sono sprovviste pur essendone soggette;
- entro il 31.1.2025 il contribuente è tenuto ad accettare o a modificare gli elenchi proposti dall'Amministrazione finanziaria;
- entro il 15.2.2025 l'Agenzia delle Entrate comunica l'importo definitivo dell'imposta di bollo dovuta;
- entro il 28.2.2025 deve essere effettuato il versamento dell'imposta da parte del debitore.

INTEGRAZIONE DA PARTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'Amministrazione finanziaria mette a disposizione del contribuente o dell'intermediario delegato, entro il 15.1.2025, due distinti elenchi:

- l'elenco A, che non può essere modificato, nel quale vengono inserite le fatture elettroniche emesse e inviate tramite il Sistema di Interscambio nel IV trimestre 2024 che riportano l'assolvimento dell'imposta di bollo (grazie all'indicazione del valore "Sì" nel campo "Bollo Virtuale");
- l'elenco B, che potrà essere modificato dal contribuente, nel quale sono inserite le fatture elettroniche riferite alle operazioni effettuate nel IV trimestre 2024, emesse via Sdl, che non recano l'assolvimento dell'imposta, in presenza dell'obbligo.

Operazioni soggette ad imposta di bollo se di importo superiore a 77,47 euro (tabella esemplificativa)

Codice natura	Tipologia operazione	Norma
N2.1	Cessione di beni non territorialmente rilevanti	Art. 7-bis del DPR 633/72
	Prestazioni di servizi non territorialmente rilevanti	Artt. 7-ter - 7-septies del DPR 633/72
N2.2	Operazioni non soggette all'imposta	Artt. 2, 3 del DPR 633/72
	Operazioni poste in essere da soggetti aderenti al regime "forfetario"	Art. 1 della L. 190/2014
N3.5	Operazioni non imponibili a seguito di lettera di intento	Art. 8 co. 1 lett. c) e co. 2 del DPR 633/72
N3.6	Cessione di beni eseguite mediante introduzione in un deposito IVA	Art. 50-bis co. 4 lett. c) del DL 331/93
	Cessioni di beni e prestazioni di servizi aventi ad oggetto beni custoditi in un deposito IVA	Art. 50-bis co. 4 lett. e) del DL 331/93
	Trasferimenti di beni da un deposito IVA all'altro	Art. 50-bis co. 4 lett. i) della L. 331/93
N4	Operazioni esenti	Art. 10 del DPR 633/72

Il contribuente il quale ritenga che in relazione ad uno o più documenti contenuti nell'Elenco B non si siano realizzati i presupposti per l'applicazione dell'imposta di bollo, potrà comunicare tale informazione all'Agenzia delle Entrate selezionando le fatture interessate. Il cessionario/committente o l'intermediario da questi delegato ha altresì facoltà di integrare il suddetto Elenco B, segnalando gli estremi identificativi delle fatture elettroniche non individuate dall'Agenzia, per le quali l'imposta di bollo risulta dovuta. Le modifiche possono essere operate dal cedente/prestatore:

- “in modalità puntuale”, attraverso il servizio web messo a disposizione dall'Agenzia, che permette di intervenire direttamente sulla tabella in cui è riportato l'elenco delle fatture elettroniche prive di imposta di bollo;
- in “modalità massiva”, ovvero effettuando il download del file XML dell'Elenco B e, successivamente, l'upload del file modificato.

È possibile effettuare il pagamento anche oltre le scadenze previste versando l'importo dovuto mediante il servizio web dell'Agenzia delle Entrate e corrispondendo le sanzioni e gli interessi da ravvedimento calcolati automaticamente dal sistema.

PAGAMENTO DELL'IMPOSTA

Entro il 15.2.2025 l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione nell'area riservata del contribuente (presente nel portale “Fatture e Corrispettivi”) l'importo dell'imposta di bollo dovuta con riferimento alle fatture trasmesse mediante Sistema di Interscambio nel IV trimestre del 2024. Entro il 28.2.2025, il soggetto passivo può effettuare il pagamento, alternativamente:

- utilizzando la specifica funzionalità presente nel servizio web dell'Agenzia delle Entrate, che consente l'addebito diretto sul conto corrente del debitore;
- tramite modello F24, in modalità telematica.

Nell'area riservata del contribuente saranno consultabili i versamenti effettuati con riferimento ai singoli trimestri solari. Al fine del versamento mediante modello F24, il codice tributo per l'imposta di bollo relativa al IV trimestre solare il codice tributo è il seguente: 2524 - Imposta di bollo sulle fatture elettroniche - IV trimestre.

“SUPER DEDUZIONE” PER NUOVE ASSUNZIONI Proroga e chiarimenti ufficiali

L'art. 4 del DLgs. 30.12.2023 n. 216 (c.d. DLgs. “Riforma IRPEF-IRES”) ha introdotto, una maggiorazione, ai fini della determinazione del reddito, del costo incrementale del lavoro per le nuove assunzioni a tempo indeterminato. L'art. 1 co. 399 - 400 della L. 30.12.2024 n. 207 (legge di bilancio 2025) ha prorogato l'agevolazione per il periodo d'imposta 2024 e per i tre successivi (periodi d'imposta 2025, 2026 e 2027). Le disposizioni dell'art. 4 del DLgs. 216/2023 si applicano, nei limiti e alle condizioni ivi previste, anche agli incrementi occupazionali risultanti al termine di ciascuno dei predetti periodi d'imposta rispetto al periodo d'imposta precedente. L'agevolazione deve essere calcolata su base “mobile”, consentendo di determinare l'incremento occupazionale in ciascuno dei periodi d'imposta agevolati rispetto al corrispondente periodo d'imposta precedente. Tale adeguamento temporale deve essere effettuato anche con riferimento alla sussistenza degli altri requisiti richiesti dalla normativa (ad esempio, ai fini della verifica dell'“anzianità” dell'attività aziendale o professionale). Con la circ. 20.1.2025 n. 1, l'Agenzia delle Entrate ha fornito i chiarimenti relativi all'agevolazione.

SOGGETTI BENEFICIARI

Possono beneficiare della “super deduzione” i titolari di reddito d'impresa e gli esercenti arti e professioni anche in forma associata.

Esercizio dell'attività per 365 giorni

Per fruire dell'agevolazione, tali soggetti devono aver esercitato l'attività nel periodo d'imposta 2023 per almeno 365 giorni; sono quindi escluse le imprese costituite dal 2.1.2023. Nella sostanza, deve sussistere un periodo minimo in cui l'attività d'impresa o professionale sia stata effettivamente esercitata prima del periodo agevolato (anche con riferimento ai periodi oggetto di proroga).

DETERMINAZIONE DELL'AGEVOLAZIONE

Il costo del personale di nuova assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato è maggiorato, ai fini della determinazione del reddito, di un importo pari al 20% del costo riferibile all'incremento occupazionale. Si tratta quindi di una extra deduzione pari al 20% (o superiore in determinati casi) del costo riferibile all'incremento dell'occupazione.

Rilevanza della forma contrattuale In merito all'assunzione di lavoratori a tempo indeterminato rilevanti, occorre fare riferimento alla forma contrattuale di cui all'art. 1 del DLgs. 81/2015 (quindi anche il contratto di apprendistato).

Condizioni

Per accedere all'agevolazione, è richiesto che:

- il numero dei dipendenti a tempo indeterminato al termine del periodo di riferimento agevolato (es. 2024) sia superiore al numero di dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupato nel periodo precedente (es. 2023), al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate o collegate o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto;
- il numero complessivo di dipendenti (inclusi quelli a tempo determinato) alla fine del periodo di riferimento agevolato (es. 2024) sia superiore al numero degli stessi lavoratori mediamente occupati nel periodo precedente (es. 2023), senza considerare i decrementi infragruppo.

A tal fine, il DM 25.6.2024 ha disposto che:

- rileva la trasformazione di contratti a tempo determinato in contratti a tempo indeterminato effettuata nel periodo di riferimento agevolato;
- i lavoratori part time rilevano in misura proporzionale alle ore di lavoro prestate rispetto a quelle previste dal contratto nazionale;
- rilevano per l'impresa utilizzatrice i dipendenti con contratto di somministrazione, in proporzione alla durata del rapporto di lavoro;
- i soci lavoratori di cooperative sono considerati assimilati ai lavoratori dipendenti;
- non rilevano i dipendenti assunti precedentemente in forza ad altra società del gruppo e il cui rapporto di lavoro con quest'ultima sia interrotto a decorrere dal 30.12.2023;
- non rileva il personale assunto a tempo indeterminato destinato a una stabile organizzazione localizzata all'estero di un soggetto residente.

Calcolo della media occupazionale

In relazione al calcolo della media occupazionale, occorre considerare la somma dei rapporti tra il numero dei giorni di lavoro previsti contrattualmente in relazione a ciascun lavoratore dipendente e 365 giorni.

Es. da circ. Agenzia delle Entrate 1/2025: Considerando un'impresa con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare che nel corso del 2023 ha due lavoratori dipendenti a tempo indeterminato con contratto a tempo pieno, di cui uno impiegato per 365 giorni e l'altro per soli 180 giorni, causa dimissioni, ai fini della determinazione della media occupazionale occorre effettuare il seguente calcolo: $365/365 + 180/365 = 1,49$.

Ai fini della verifica dell'incremento occupazionale, tale valore (1,49) deve essere confrontato con il numero dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato alla fine del 2024. Una volta verificato l'incremento occupazionale, occorre stabilire se vi sia anche l'incremento occupazionale complessivo.

Operazioni straordinarie

Non rilevano i lavoratori dipendenti i cui contratti sono ceduti a seguito di trasferimento di azienda o rami d'azienda per effetto di operazioni straordinarie (es. fusioni, scissioni, conferimenti, cessioni, affitti) o di cessione dei contratti di lavoro ai sensi dell'art. 1406 c.c., sempre che il contratto sia in essere al termine del periodo di riferimento agevolato.

Costo rilevante

In presenza di incremento occupazionale, il costo da assumere è pari al minore tra:

- l'importo effettivamente riferibile ai nuovi assunti (voce B.9 del Conto economico, come definito dall'OIC 12);
- l'incremento complessivo del costo del personale dipendente, incluso quello a tempo determinato (voce B.9 del Conto economico), del periodo di riferimento agevolato rispetto a quello relativo al precedente.

Sono esclusi, secondo quanto precisato dall'Agenzia, gli oneri rilevati in altre voci del Conto economico, quali quelli relativi ai buoni pasto, alle spese per l'aggiornamento professionale dei dipendenti, ai costi per servizio di vitto e alloggio dei dipendenti in trasferta, nonché gli oneri relativi alle auto aziendali concesse in uso promiscuo ai dipendenti.

Misura della "super deduzione"

La maggiorazione del costo come sopra determinato è pari, in linea generale, al 20%. Pertanto, ipotizzando un costo pari a 100.000,00 euro, è possibile dedurre 120.000,00 euro (con una maggiorazione quindi di 20.000,00 euro).

Lavoratori meritevoli di maggior tutela

Nell'ambito delle nuove assunzioni sono privilegiate particolari categorie di dipendenti, elencate nell'Allegato 1 al DLgs. 216/2023. Si tratta, ad esempio, di:

- lavoratori molto svantaggiati;
- persone con disabilità;
- donne con almeno due figli minori;
- giovani ammessi all'incentivo all'occupazione;
- soggetti che beneficiavano del reddito di cittadinanza.

Laddove il nuovo assunto rientri in una delle categorie di lavoratori meritevoli di maggiore tutela, secondo quanto previsto dal DM 25.6.2024, il costo del personale, come sopra determinato, è maggiorato di un ulteriore 10%; in tal caso, la maggiorazione sarà quindi pari al 30%.

UTILIZZO DELL'AGEVOLAZIONE

L'agevolazione si sostanzia in una variazione in diminuzione da apportare in sede di determinazione del reddito d'impresa (non anche ai fini IRAP). Pertanto, occorre operare una variazione in diminuzione nel modello REDDITI. Con riferimento al periodo d'imposta 2024 (soggetti "solari"), la variazione dovrà quindi essere effettuata nel modello REDDITI 2025.

ACCONTI

Per espressa previsione normativa, nella determinazione dell'acconto delle imposte sui redditi dovuto per il 2025, 2026 e 2027 non si tiene conto delle disposizioni in esame (metodo previsionale). Inoltre, nella determinazione dell'acconto per il 2025 (art. 4 co. 7 del DLgs. 216/2023) e per il 2026, 2027 e 2028 (art. 1 co. 400 della L. 207/2024) si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando tali disposizioni (metodo storico).