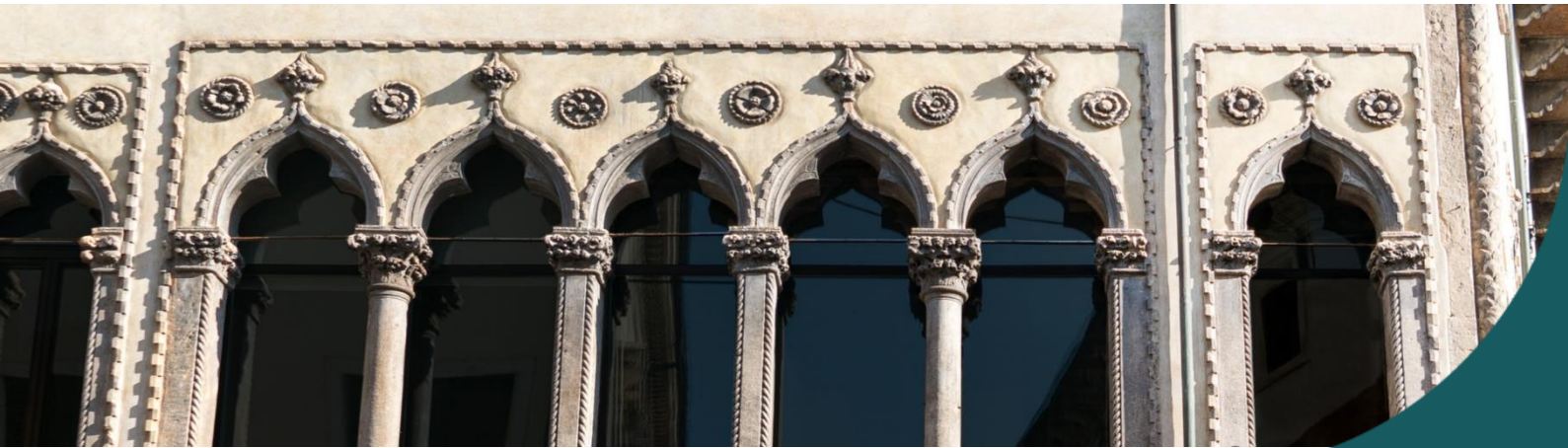




Circolare Informativa 1

Accounting, Tax & Legal

Gennaio 2025

Legge di bilancio 2025 (L. 207/2024)

Novità riferibili alle società

ENDEVO ADVISORY FIRM S.T.P.A.
Contrà Ponte S. Michele, 3 / 36100 Vicenza (VI)
Tel. +39 0444 1237300
info@endevo.it / endevo@legalmail.it / endevo.it
C.F. - P.IVA - Iscrizione Registro Imprese di Vicenza n. 04231740244
Capitale Sociale Euro 300.000 i.v.



Nella Gazzetta Ufficiale del 31.12.2024 n. 305 è stata pubblicata la Legge n. 207/2024 (legge di bilancio 2025), in vigore dall'1.1.2025.

Di seguito si analizzano le principali novità apportate in ambito fiscale di rilevanza per le società.

1. ASSEGNAZIONE AGEVOLATA DI BENI AI SOCI E TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ SEMPLICE

(ART. 1 L. 207/2024 commi da 31 a 36)

Sono stati riaperti i termini per l'effettuazione delle seguenti operazioni poste in essere entro il 30.9.2025:

- assegnazione e cessione agevolata ai soci di beni immobili (con l'eccezione di quelli strumentali per destinazione) e di beni mobili registrati non strumentali;
- trasformazione in società semplice di società commerciali, di persone o di capitali, che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni.

Imposte sostitutive

I benefici fiscali si sostanziano:

- nell'imposizione sostitutiva dell'8% (10,5% per le società non operative per almeno 2 anni nel triennio 2022-2024) sulle plusvalenze realizzate sui beni assegnati o ceduti ai soci, o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa a seguito della trasformazione;
- nell'imposizione sostitutiva del 13% sulle riserve in sospensione d'imposta annullate a seguito delle operazioni agevolate.

È possibile assumere, in luogo del valore normale degli immobili, il loro valore catastale computato con i moltiplicatori valevoli ai fini dell'imposta di registro.

In tema di imposte indirette, infine, è prevista la riduzione alla metà delle aliquote dell'imposta di registro proporzionale, ove dovuta, e l'imposizione ipotecaria e catastale in misura fissa.

Versamento delle imposte sostitutive

Le società interessate sono tenute a versare le imposte sostitutive dovute:

- per il 60% entro il 30.9.2025;
- per il rimanente 40% entro il 30.11.2025.

2. ESTROMISSIONE AGEVOLATA DELL'IMMOBILE DELL'IMPRENDITORE INDIVIDUALE

(ART. 1 L. 207/2024 comma 37)

Sono stati riaperti i termini per l'estromissione agevolata dell'immobile strumentale dell'imprenditore individuale, con le agevolazioni previste dall'art. 1 co. 121 della L. 28.12.2015 n. 208.

Termine di esercizio dell'estromissione

L'estromissione, che si attua mediante comportamento concludente, deve avvenire entro il 31.5.2025.

Imposta sostitutiva

I benefici fiscali si sostanziano nell'imposizione sostitutiva dell'8% sulle plusvalenze realizzate sui beni destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

Per la determinazione della base imponibile dell'imposta sostitutiva è possibile assumere, in luogo del valore normale degli immobili, il loro valore catastale computato con i moltiplicatori valevoli ai fini dell'imposta di registro.

Versamento dell'imposta sostitutiva

L'imposta sostitutiva dovuta va versata:

- per il 60% entro il 30.11.2025;
- per il rimanente 40% entro il 30.6.2026.

3. AUTO CONCESSE IN USO PROMISCUO AI DIPENDENTI

(ART. 1 L. 207/2024 comma 48)

Per i veicoli di nuova immatricolazione concessi in uso promiscuo ai dipendenti con contratti stipulati dall'1.1.2025, il fringe benefit è calcolato come segue:

- 50% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale annua di 15.000 km, calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali elaborate dall'ACI;
- 20% del suddetto importo nel caso di veicoli elettrici ibridi plug - in;
- 10% del suddetto importo per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica.

4. INTERVENTI DI RIDUZIONE DEL RISCHIO SISMICO (SISMABONUS) – INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA (ECOBONUS) - SPESE SOSTENUTE DALL'1.1.2025 – ALIQUOTE

(ART. 1 L. 207/2024 comma 55 lett a) e lett b) punto 2))

Le aliquote della detrazione IRPEF/IRES spettante per gli interventi volti alla riqualificazione energetica degli edifici, di cui all'art. 14 del DL 63/2013 (c.d. ecobonus) e di quella spettante per gli interventi volti alla riduzione del rischio sismico, di cui al successivo art. 16 co. 1-bis ss. (c.d. sismabonus), vengono sostanzialmente allineate a quelle previste per gli interventi di recupero edilizio, di cui all'art. 16-bis del TUIR.

Aliquote per le spese sostenute dall'1.1.2025

Ecobonus e sismabonus (compreso il c.d. sismabonus acquisti), in particolare, vengono prorogati nelle seguenti misure:

- per le abitazioni principali l'aliquota è del 50% per le spese sostenute nel 2025, mentre scende al 36% per quelle sostenute negli anni 2026 e 2027;
- per le unità immobiliari diverse dall'abitazione principale l'aliquota è del 36% per le spese sostenute nell'anno 2025 e del 30% per quelle sostenute negli anni 2026 e 2027.

Caldaje alimentate a combustibili fossili

Dall'1.1.2025 non godono nemmeno dell'ecobonus, di cui all'art. 14 del DL 63/2013, le spese sostenute per gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili.

5. REVERSE CHARGE NEL SETTORE DELLA LOGISTICA

(ART. 1 L. 207/2024 commi 57-63)

Per alcune prestazioni di servizi, rese nei confronti di imprese che svolgono attività di trasporto e della logistica, si prevede l'applicazione del meccanismo del reverse charge.

Ambito applicativo

Previo rilascio della misura di deroga da parte del Consiglio dell'Unione europea, si prevede l'estensione del meccanismo del reverse charge per le prestazioni di servizi:

- effettuate tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti

consorziati o rapporti negoziali comunque denominati caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma;

- rese nei confronti di imprese che svolgono attività di trasporto e movimentazione di merci e prestazione di servizi di logistica.

IVA versata dal committente nel settore della logistica

Per le anzidette prestazioni di servizi, in attesa del rilascio della misura di deroga che autorizza l'applicazione del meccanismo del reverse charge, è introdotto un regime transitorio tale per cui:

- il prestatore e il committente del servizio possono optare per il pagamento dell'IVA da parte del committente, in deroga alle regole ordinarie di assolvimento dell'imposta;
- il committente comunica l'esercizio della suddetta opzione, di durata triennale, all'Agenzia delle Entrate mediante un apposito modello (che sarà approvato con un provvedimento di prossima emanazione).

L'opzione ha durata triennale e si considera esercitata al momento di trasmissione all'Agenzia delle Entrate del predetto modello.

Fatturazione e versamento dell'IVA

La fattura è emessa, ai sensi dell'art. 21 del DPR 633/72, dal prestatore del servizio.

L'imposta è versata dal committente:

- mediante modello F24, a norma dell'art. 17 del D.Lgs. 241/97, senza possibilità di compensazione orizzontale;
- entro il giorno 16 (secondo il termine definito dall'art. 18 del D.Lgs. 241/97) del mese successivo a quello in cui è emessa la fattura da parte del prestatore.

Esclusioni

Il regime è escluso per:

- le prestazioni di servizi già assoggettate ad IVA con il meccanismo del reverse charge di cui all'art. 17 co. 6 lett. da a) ad a-quater) del DPR 633/72;
- le prestazioni rese nei confronti di Amministrazioni pubbliche e di altri enti e società tenuti ad assolvere l'imposta con il meccanismo dello split payment ex art. 17-ter del DPR 633/72;
- le agenzie per il lavoro di cui all'art. 4 del D.Lgs. 276/2003.

L'efficacia del regime è condizionata all'emanazione di un provvedimento attuativo da parte del direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Rimborso dell'IVA non dovuta

Nel caso in cui l'IVA risulti non dovuta, al committente spetta il diritto alla restituzione dell'imposta, purché egli dimostri l'effettivo versamento della stessa.

Regime sanzionatorio

Il committente è soggetto al regime sanzionatorio previsto per gli errori di applicazione del reverse charge ai sensi dell'art. 6 co. 9-bis.1, primo periodo, del D.Lgs. 471/97. Al pagamento della sanzione è solidalmente tenuto il prestatore del servizio.

6. DISPOSIZIONI PER IL CONTRASTO ALL'EVASIONE IN MATERIA DI PAGAMENTI ELETTRONICI

(ART. 1 L. 207/2024 commi da 74 a 77)

Con finalità di contrasto all'evasione fiscale, viene modificato l'art. 2 co. 3 del D.Lgs.

127/2015 prevedendo che gli strumenti che consentono la memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi (es. registratori telematici) devono garantire anche la piena integrazione del processo di registrazione dei corrispettivi con il processo di pagamento elettronico.

A questo scopo viene previsto, da un lato, che i dati dei pagamenti elettronici giornalieri siano registrati e trasmessi unitamente ai dati dei corrispettivi; dall'altro viene introdotto un vincolo di collegamento tecnico fra gli strumenti relativi all'invio dei corrispettivi e quelli (hardware o software) che consentono l'accettazione dei pagamenti elettronici.

La misura punta a facilitare i controlli consentendo la rilevazione di eventuali incoerenze tra scontrini elettronici emessi e incassi rilevati.

Regime sanzionatorio

Vengono adeguate le disposizioni sanzionatorie stabilendo che:

- la sanzione pari a 100,00 euro prevista dall'art. 11 co. 2-quinquies del DLgs. 471/97 per l'omessa o incompleta trasmissione dei corrispettivi, nei casi in cui queste non incidano sulle liquidazioni periodiche, si applica anche nell'ipotesi di violazione degli obblighi di memorizzazione e trasmissione dei pagamenti elettronici di cui all'art. 2 co. 3 del D.Lgs 127/2015;
- la sanzione da 1.000,00 a 4.000,00 euro, prevista dall'art. 11 co. 5 del DLgs. 471/97 per l'omessa installazione degli strumenti di memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi, si applica anche nei casi di mancato collegamento, agli stessi, dello strumento di accettazione dei pagamenti elettronici.

Per quanto concerne le sanzioni accessorie riguardanti la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività, viene stabilito che:

- le sanzioni previste dall'art. 12 co. 2 del DLgs. 471/97, in caso di violazioni ripetute degli obblighi di certificazione dei corrispettivi, si applicano anche nei casi di omessa, tardiva o incompleta trasmissione dei dati dei pagamenti elettronici giornalieri;
- le sanzioni previste dal successivo co. 3 per l'omessa installazione degli apparecchi misuratori fiscali si applicano anche nei casi di mancato collegamento dello strumento hardware o software di accettazione dei pagamenti elettronici con gli strumenti di memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi.

Decorrenza

I nuovi obblighi, nonché le relative disposizioni sanzionatorie, si applicano dall'1.1.2026.

7. INDICAZIONE DEL CODICE IDENTIFICATIVO NAZIONALE (CIN) IN DICHIARAZIONE FISCALE E CERTIFICAZIONE UNICA

(ART. 1 L. 207/2024 comma 78)

Viene previsto che il Codice identificativo nazionale (CIN) debba essere indicato nelle dichiarazioni fiscali e nella certificazione unica.

Codice identificativo nazionale delle locazioni brevi e turistiche

Si ricorda che il CIN è il codice identificativo nazionale di cui, a norma dell'art. 13-ter del DL 145/2023 (conv. L. 191/2023), devono obbligatoriamente dotarsi:

- le unità immobiliari ad uso abitativo destinate a contratti di locazione per finalità turistiche;
- le unità immobiliari ad uso abitativo destinate alle locazioni brevi di cui all'art. 4 del DL 50/2017;
- le strutture turistico-ricettive alberghiere ed extralberghiere.

Inoltre, viene previsto che il CIN dovrà essere indicato nella comunicazione che, a norma

dell'art. 4 co. 4 del DL 50/2017, gli intermediari e gestori di portali telematici che intervengono nella stipula di contratti di locazione breve devono inviare entro il 30 giugno di ogni anno, includendovi i dati delle locazioni brevi stipulate per il loro tramite.

Comunicazione dei dati sui controlli

I risultati dei controlli realizzati dai Comuni in cui si trovano le strutture e le abitazioni locate, sul rispetto delle nuove norme in tema di CIN, sono comunicati anche alla direzione provinciale dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente in base al domicilio fiscale del trasgressore.

8. ACCESSO AI DATI DELLA FATTURAZIONE ELETTRONICA

(ART. 1 L. 207/2024 comma 80)

Accesso da parte dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli

La facoltà di accesso ai dati delle fatture elettroniche, già riconosciuta alla Guardia di Finanza e all'Agenzia delle Entrate, è concessa anche all'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli.

I dati contenuti nei file XML, memorizzati fino al 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione di riferimento o fino alla definizione di eventuali giudizi, possono essere utilizzati anche dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, limitatamente alla cessione dei prodotti assoggettati ad accisa o alle altre imposte indirette di cui al Testo unico delle Accise.

Acquisizione e verifica dei dati da parte dell'INPS

Viene introdotta una misura finalizzata a semplificare e razionalizzare il processo di riconoscimento ed erogazione di benefici economici da parte dell'INPS.

Nel caso in cui l'esito dell'erogazione sia fatto dipendere dall'esibizione di una fattura da parte del richiedente, l'Istituto può, a decorrere dall'1.1.2025, acquisire e verificare in interoperabilità le informazioni disponibili nella banca dati dell'Agenzia delle Entrate, concernenti la fatturazione elettronica, indipendentemente dal soggetto emittente.

9. OBBLIGO DI TRACCIABILITÀ DELLE SPESE DI TRASFERTA E DI RAPPRESENTANZA

(ART. 1 L. 207/2024 commi da 81 a 83)

Spese di trasferta per le imprese

Modificando l'art. 51 co. 5 del TUIR, viene introdotto l'obbligo di pagamento mediante mezzi tracciabili per la non concorrenza al reddito delle spese relative alle trasferte dei dipendenti.

Nello specifico, aggiungendo un ultimo periodo al citato co. 5, viene previsto che, se i relativi pagamenti sono eseguiti con metodi tracciabili, non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente i rimborsi delle spese per le trasferte o le missioni di cui allo stesso comma per:

- vitto;
- alloggio;
- viaggio e trasporto effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea di cui all'art. 1 della L. 21/92 (vale a dire taxi o noleggio con conducente).

Modalità di pagamento

Le spese devono quindi essere pagate mediante:

- versamento bancario o postale;
- altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 del DLgs. 9.7.97 n. 241 (quali carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari).

Deducibilità della spesa in capo all'impresa

Analogo obbligo di pagamento mediante mezzi tracciabili è previsto anche ai fini della

deducibilità dal reddito d'impresa e dall'IRAP delle spese di vitto e alloggio, nonché dei rimborsi analitici delle spese per viaggio e trasporto, effettuati mediante i suddetti autoservizi pubblici (taxi o noleggio con conducente), sostenute per le trasferte dei dipendenti ovvero corrisposti a lavoratori autonomi.

Decorrenza

Le nuove disposizioni si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024.

Spese di trasferta per i professionisti

Anche per gli esercenti arti e professioni, viene previsto che le spese relative a prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande, nonché quelle di viaggio e trasporto, effettuati mediante i suddetti autoservizi pubblici non di linea (taxi o noleggio con conducente), addebitate analiticamente al committente, nonché i rimborsi analitici relativi alle medesime spese sostenute per le trasferte dei dipendenti ovvero corrisposti a lavoratori autonomi, saranno deducibili (ai fini del reddito d'impresa/lavoro autonomo e dell'IRAP) se eseguite mediante i citati strumenti tracciabili (es. carte di debito, di credito e prepagate, ecc.). Anche in questo caso, resterebbero fermi i requisiti di deducibilità dettati dall'art. 54-septies co. 1 - 5 del TUIR.

Decorrenza

La disposizione si applica dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024.

Spese di rappresentanza per le imprese

È stato integrato l'art. 108 co. 2 del TUIR, al fine di stabilire che anche le spese di rappresentanza e quelle per omaggi saranno deducibili (ai fini del reddito d'impresa e dell'IRAP) solo se sostenute con versamento bancario o postale ovvero mediante i suddetti sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 del DLgs. 241/97 (vale a dire, carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari).

Pertanto, tutte le spese che si qualificano come tali in base al DM 19.11.2008, saranno deducibili:

- da un lato, se il pagamento sarà eseguito con i suddetti strumenti;
- dall'altro, se rientrano nei limiti quantitativi già attualmente fissati dall'art. 108 co. 2 del TUIR.

Decorrenza

La disposizione si applicherà dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (si tratta del 2025, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

10. RIDUZIONE CONTRIBUTIVA PER NUOVI ISCRITTI ALLE GESTIONI ARTIGIANI E COMMERCianti INPS

(ART. 1 L. 207/2024 comma 186)

I lavoratori che si iscrivono per la prima volta nel corso del 2025 alle Gestioni INPS degli artigiani e dei commercianti possono fruire di una riduzione contributiva del 50%, previa comunicazione all'INPS.

La misura è alternativa rispetto ad altre agevolazioni vigenti che prevedono riduzioni di aliquota.

Ambito soggettivo

L'agevolazione è fruibile dai seguenti soggetti:

- imprenditori individuali o soci di società;
- collaboratori familiari dei soggetti sopra indicati.

Anche i soggetti in regime forfetario possono beneficiare dell'agevolazione.

Ambito oggettivo

La riduzione contributiva dovrebbe operare tanto sui contributi minimi quanto su quelli a percentuale calcolati sulla base dei redditi d'impresa complessivamente dichiarati.

Durata

L'agevolazione è fruibile per 36 mesi, in modo continuativo, a partire dalla data di avvio dell'attività d'impresa o di primo ingresso nella società nel 2025.

Accredito contributivo

Per l'accredito della contribuzione trovano applicazione le disposizioni dettate con riferimento alla Gestione separata INPS; pertanto, il pagamento di un importo complessivo pari al contributo calcolato (con le aliquote previste per le Gestioni artigiani e commercianti) sul minimale di reddito, attribuisce il diritto all'accreditamento di tutti i contributi mensili relativi a ciascun anno solare cui si riferisce il versamento. Se invece è versato un importo inferiore, i mesi accreditati sono proporzionalmente ridotti.

11. SPORT BONUS

(ART. 1 L. 207/2024 comma 246)

Viene previsto che la disciplina del credito di imposta per le erogazioni liberali per interventi di manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche di cui all'art. 1 co. 621-627 della L. 145/2018 si applica limitatamente ai soggetti titolari di reddito di impresa, anche per l'anno 2025, nel limite complessivo di 10 milioni di euro. Il credito è utilizzabile in tre quote annuali di pari importo, in compensazione, mediante il modello F24 ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 241/97 (L. 145/2018, art. 1 c. 623).

12. IMPOSTA SOSTITUTIVA PREMI DI PRODUTTIVITÀ

(ART. 1 L. 207/2024 comma 385)

Viene riconfermata per gli anni 2025, 2026 e 2027, già prevista dalla legge di bilancio 2024 (L. 213/2023), la riduzione dal 10% al 5% dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali, salva espressa rinuncia scritta del lavoratore, sui premi di risultato di ammontare variabile, la cui corresponsione è legata ad incrementi di produttività / redditività / qualità / efficienza / innovazione come definito dal DM 25.3.2016 Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, nonché alle somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa, nel limite di 3.000 euro. Tale previsione riguarda i titolari di redditi di lavoro dipendente del settore privato non superiore, nell'anno precedente quello di percezione, a 80.000 euro.

13. FABBRICATI LOCATI A DIPENDENTI NEOASSUNTI

(ART. 1 L. 207/2024 commi da 386 a 389)

Viene previsto che le somme erogate o rimborsate dai datori di lavoro per il pagamento dei canoni di locazione e delle spese di manutenzione dei fabbricati locati dai dipendenti assunti a tempo indeterminato dall'1.1.2025 al 31.12.2025 non concorrono, per i primi 2 anni dalla data di assunzione, a formare il reddito ai fini fiscali entro il limite complessivo di 5.000 euro annui.

Condizioni

La nuova disposizione si applica ai soggetti:

- titolari di reddito di lavoro dipendente non superiore a 35.000 euro nell'anno precedente la data di assunzione;
- che abbiano trasferito la residenza in un Comune di lavoro situato a più di 100 km di distanza dal precedente Comune di residenza.

Il lavoratore deve rilasciare al datore di lavoro apposita dichiarazione, ai sensi dell'art. 46 del DPR 28.12.2000 n. 445, nella quale attesta il luogo di residenza nei 6 mesi precedenti la data di assunzione.

Irrilevanza ai fini contributivi

L'esclusione dal concorso alla formazione del reddito del lavoratore non rileva ai fini contributivi.

Rilevanza ai fini ISEE

Le somme erogate o rimborsate rilevano ai fini dell'ISEE e si computano, altresì, ai fini dell'accesso alle prestazioni previdenziali e assistenziali.

14. WELFARE AZIENDALE – FRINGE BENEFIT

(ART. 1 L. 207/2024 commi 390 e 391)

Viene confermato l'incremento temporaneo già previsto per il 2024, per il 2025, 2026 e 2027, della soglia di non imponibilità dei fringe benefit, in deroga all'art. 51 co. 3, prima parte, del TUIR.

In particolare, la misura di tale soglia è elevata da 258,23 euro a:

- 1.000 euro per tutti i dipendenti;
- 2.000 euro per i soli lavoratori dipendenti con figli fiscalmente a carico ex art. 12 co. 2 del TUIR.

In caso di superamento del limite, concorre a formare il reddito di lavoro dipendente l'intero importo (non solo l'eccedenza).

Ambito di applicazione

La norma amplia, per tutti i dipendenti (con o senza figli a carico), l'ambito oggettivo di applicazione della soglia di esenzione dei fringe benefit.

Viene infatti previsto che non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente nei suddetti limiti, oltre al valore dei beni ceduti e dei servizi prestati, anche le somme erogate o rimborsate dal datore di lavoro ai propri lavoratori dipendenti per il pagamento:

- delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale;
- delle spese per la locazione dell'abitazione principale o per gli interessi sul mutuo relativo all'abitazione principale.

Adempimenti

Viene previsto che:

- per l'attuazione dell'incremento della misura sia per i dipendenti con figli che senza, i datori di lavoro provvedono previa informativa alle rappresentanze sindacali unitarie laddove presenti;
- per i dipendenti con figli, viene previsto che il limite di 2.000 euro si applica se il lavoratore dipendente dichiara al datore di lavoro di avervi diritto indicando il codice fiscale dei figli.

15. SUPER-DEDUZIONE PER NUOVE ASSUNZIONI

(ART. 1 L. 207/2024 commi 399 e 400)

Viene prevista la proroga per il 2025, 2026 e 2027 della super deduzione per le nuove assunzioni di personale a tempo indeterminato di cui all'art. 4 del D.Lgs. 30.12.2023 n. 216.

Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni del DM 25.6.2024.

Profili temporali

Viene previsto, nello specifico, che per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 e per i due successivi (quindi, per i soggetti solari, 2025, 2026 e 2027), le disposizioni di cui all'art. 4 del D.Lgs. 30.12.2023 n. 216 si applicano, nei limiti e nelle condizioni ivi disciplinate, anche agli incrementi occupazionali risultanti al termine di ciascuno dei predetti periodi d'imposta rispetto al corrispondente periodo d'imposta precedente.

L'incentivo va calcolato su base mobile, che consente di determinare l'incremento occupazionale in ciascuno dei periodi d'imposta agevolati rispetto al corrispondente periodo d'imposta precedente. Pertanto, ad esempio, per il periodo d'imposta 2027 l'incremento si determina rispetto al periodo d'imposta 2026.

Acconti

Con riferimento alla determinazione degli acconti, è altresì disposto che:

- per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2025 e per i due successivi (quindi 2026, 2027 e 2028) si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando l'art. 4 del D.Lgs. 216/2023 (per il calcolo con il metodo storico);
- per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 e per i due successivi (quindi 2025, 2026 e 2027) non si tiene conto delle disposizioni in esame (per il calcolo con il metodo previsionale).

16. IRES PREMIALE

(ART. 1 L. 207/2024 commi 436 e 444)

Viene introdotta la c.d. IRES premiale, vale a dire la riduzione, per il solo 2025, dell'aliquota IRES dal 24% al 20% sul reddito d'impresa dichiarato dalle società, in presenza di determinate condizioni.

Accantonamento di utili a riserva

Al fine di beneficiare dell'aliquota ridotta, occorre anzitutto accantonare ad apposita riserva almeno l'80% degli utili dell'esercizio in corso al 31.12.2024.

Investimenti in beni 4.0 e 5.0

Un ammontare non inferiore al 30% dei suddetti utili accantonati e, comunque, non inferiore al 24% degli utili dell'esercizio in corso al 31.12.2023, deve essere destinato a investimenti relativi all'acquisto, anche mediante leasing, di beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato, indicati negli Allegati A e B annessi alla L. 11.12.2016 n. 232 (beni materiali e immateriali 4.0) nonché nell'art. 38 del DL 2.3.2024 n. 19 convertito (beni oggetto del credito d'imposta transizione 5.0).

Gli investimenti devono essere di ammontare non inferiore, in ogni caso, a 20.000,00 euro.

Tali investimenti devono essere realizzati a decorrere dalla data di entrata in vigore della presente legge (l'1.1.2025) ed entro la scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (il 31.10.2026, per le società il cui periodo d'imposta coincide con l'anno solare).

Incremento occupazionale

Sono inoltre previste alcune condizioni legate all'occupazione.

Viene richiesto che nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (2025, per i soggetti solari):

- il numero di unità lavorative per anno (c.d. ULA) non sia diminuito rispetto alla media del triennio precedente (2022-2024);
- siano effettuate nuove assunzioni di lavoratori dipendenti con contratto di lavoro a tempo indeterminato che costituiscano incremento occupazionale ai sensi dell'art.

4 del DLgs. 216/2023, in misura pari almeno all'1% del numero dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupati nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2024 e, comunque, in misura non inferiore a un lavoratore dipendente con contratto di lavoro a tempo indeterminato.

È inoltre previsto che l'impresa non deve aver fatto ricorso, nell'esercizio in corso al 31.12.2024 o in quello successivo (quindi nel 2024 o 2025), all'istituto della cassa integrazione guadagni. Fa eccezione soltanto l'integrazione salariale ordinaria corrisposta nei casi di cui all'art. 11 co. 1 lett. a) del D. Lgs. 14.9.2015 n. 148 (situazioni aziendali dovute a eventi transitori e non imputabili all'impresa o ai dipendenti, incluse le intemperie stagionali).

Cause di decadenza

È prevista la decadenza dall'agevolazione, con recupero della stessa, qualora:

- la quota di utile 2024 accantonata sia distribuita entro il secondo esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2024;
- i beni oggetto di investimento siano dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati stabilmente a strutture produttive localizzate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale è stato realizzato l'investimento (quindi, se effettuati nel 2025, entro il 2030).

Acconto IRES 2026

L'acconto dovuto per il periodo successivo a quello in corso al 31.12.2025 (in generale, **per il 2026**) è determinato assumendo quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata non applicando l'agevolazione in esame.

Disposizioni attuative

Con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze saranno adottate le disposizioni di attuazione dell'agevolazione, anche al fine di prevedere le disposizioni di coordinamento con altre norme dell'ordinamento tributario nonché al fine di disciplinare le modalità di riversamento dell'agevolazione nelle ipotesi di decadenza dal beneficio.

17. CREDITO DI IMPOSTA BENI 4.0

(ART. 1 L. 207/2024 commi da 445 a 448)

Sono previste alcune modifiche alla disciplina del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali 4.0 ex art. 1 co. 1051 - 1063 della L. 178/2020.

Abrogazione dal 2025 dell'agevolazione per i beni immateriali 4.0

Viene abrogato per il 2025 il credito d'imposta per investimenti in beni immateriali 4.0 ex art. 1 co. 1058-ter della L. 178/2020, anticipando quindi al 31.12.2024 la scadenza per tale agevolazione.

Resta tuttavia ferma la possibilità di prenotazione entro il 31.12.2024, con acconto del 20% e accettazione da parte del venditore, per effettuare poi gli investimenti nel termine lungo del 30.6.2025.

L'agevolazione non spetterebbe quindi più per gli investimenti senza prenotazione effettuati nel 2025.

Beni materiali 4.0 - Introduzione di un tetto di spesa

Per il credito d'imposta relativo agli investimenti in beni materiali 4.0 ex art. 1 co. 1057-bis della L. 178/2020 effettuati dall'1.1.2025 al 31.12.2025 (o nel termine lungo del 30.6.2026) è prevista l'introduzione di un tetto massimo di spesa pari a 2,2 miliardi di euro, con necessità di presentare apposite comunicazioni al GSE.

Ai fini dell'utilizzo, rileva l'ordine cronologico di presentazione delle domande.

18. CREDITO DI IMPOSTA TRANSIZIONE 5.0

(ART. 1 L. 207/2024 commi da 427 a 448)

Vengono previste significative modifiche alla disciplina del credito d'imposta transizione 5.0 ex art. 38 del DL 19/2024.

Soggetti beneficiari - ESCO

Il credito d'imposta può essere riconosciuto, in alternativa alle imprese, alle società di servizi energetici (ESCO) certificate da organismo accreditato per i progetti di innovazione effettuati presso l'azienda cliente.

Incremento della misura dell'agevolazione

Viene incrementata la misura dell'agevolazione, con l'estensione delle aliquote inizialmente previste per il primo scaglione fino a 10 milioni di euro.

In sostanza, in merito al credito d'imposta base, l'aliquota del 35%, che era inizialmente prevista per il primo scaglione fino a 2,5 milioni di euro, viene estesa anche per la quota di investimenti da 2,5 fino a 10 milioni di euro (per la quale era riconosciuta l'aliquota del 15%), riducendo quindi gli scaglioni da tre a due.

Il credito d'imposta è quindi pari al:

- 35%, per la quota di investimenti fino a 10 milioni di euro;
- 5%, per la quota di investimenti da 10 a 50 milioni di euro.

Analoghe modifiche sono disposte per le particolari misure previste in presenza di maggior risparmio fiscale.

Incremento della base di calcolo per gli impianti fotovoltaici

Con riferimento agli impianti fotovoltaici:

- viene introdotto l'incremento al 130% del costo per i moduli fotovoltaici con efficienza di modulo almeno pari al 21,5%;
- viene ulteriormente incrementata la base di calcolo, dal 120% al 140% del costo, per i moduli fotovoltaici con celle con efficienza di cella almeno pari al 23,5%;
- viene ulteriormente incrementata la base di calcolo, dal 140% al 150%, del costo per i moduli composti da celle bifacciali ad eterogiunzione di silicio o tandem con efficienza di cella almeno pari al 24%.

Determinazione del risparmio energetico

Viene previsto che per le società di locazione operativa il risparmio energetico conseguito può essere verificato rispetto ai consumi energetici della struttura o del processo produttivo del noleggiante, ovvero, in alternativa, del locatario.

Vengono inoltre introdotti due nuovi commi all'art. 38 del DL 19/2024 (co. 9- bis e 9-ter) che forniscono indicazioni ai fini del calcolo della riduzione dei consumi in determinazione fattispecie (investimenti sostitutivi e ESCO).

Possibilità di cumulo con altre agevolazioni

Viene prevista la possibilità di cumulo con:

- il credito d'imposta per investimenti nella ZES unica Mezzogiorno ex art. 16 e 16-bis del DL 124/2023 (quindi anche con l'agevolazione per il settore agricolo) e nelle ZLS ex art. 13 del DL 60/2024;
- altre agevolazioni finanziate con risorse da fonti europee, a condizione che il sostegno non copra le medesime quote di costo dei singoli investimenti del progetto di innovazione.

Decorrenza

Tali modifiche si applicano retroattivamente anche per gli investimenti effettuati dall'1.1.2024.

Per applicare le nuove misure in relazione ai progetti ammessi a prenotazione e fino alla data di entrata in vigore della legge di bilancio, sarà tuttavia necessario presentare apposita comunicazione al GSE.

19. CREDITO DI IMPOSTA PER LA QUOTAZIONE DELLE PMI

(ART. 1 L. 207/2024 comma 449)

Modificando l'art. 1 co. 89 della L. 27.12.2017 n. 205, il credito d'imposta per le spese di consulenza relative alla quotazione delle PMI viene prorogato fino al 31.12.2027 (in luogo del precedente termine del 31.12.2024).

Vengono quindi adeguati i limiti di spesa di cui all'art. 1 co. 90 della L. 205/2017, pari a 6 milioni di euro per l'anno 2025 e a 3 milioni di euro per ciascuno degli anni 2026 e 2027.

20. FONDO DI GARANZIA PER LE PMI - PROROGA

(ART. 1 L. 207/2024 commi da 450 a 454)

Vengono prorogate le misure previste dall'art. 15-bis del D.L. 145/2023 prevedendo la possibilità di accesso al Fondo di Garanzia per le PMI fino al 31.12.2025.

Rimodulazione della percentuale di copertura massima

Viene rimodulata la percentuale di copertura per le operazioni finanziarie concesse per il finanziamento di esigenze di liquidità portandola al 50%. La norma è in vigore per le richieste che verranno deliberate dall'1.1.2025. Resta invariata la percentuale di copertura all'80% per operazioni finalizzate a programmi di investimenti e start up.

Innalzamento dell'importo massimo nel caso di richieste presentate da soggetti garanti autorizzati

Viene riconosciuta una percentuale massima di copertura del Fondo dell'80% in relazione alle operazioni finanziarie di importo fino a 100 mila euro (anziché 80 mila euro come era previsto) nel caso di riassicurazione richiesta da garanti autorizzati.

Rimozione del limite minimo di 250 dipendenti

Viene rimosso il limite minimo di 250 dipendenti (resta invariato il limite massimo di 499 dipendenti) ai fini dell'individuazione delle imprese in ordine alle quali trovano applicazione le percentuali di copertura del Fondo. Tale disposizione è subordinata alla preventiva autorizzazione da parte della Commissione europea.

21. RIVERSAMENTO DEL CREDITO DI IMPOSTA PER RICERCA E SVILUPPO – RICONOSCIMENTO DI UN CONTRIBUTO IN CONTO CAPITALE

(ART. 1 L. 207/2024 commi da 458 a 460)

L'art. 5 co. 7-12 del DL 146/2021 ha previsto una procedura di riversamento del credito di imposta per ricerca e sviluppo per le compensazioni effettuate sino al 22.10.2021, limitatamente alle spese sostenute ma ritenute non agevolabili, che comportava lo stralcio delle sole sanzioni, degli interessi e la non punibilità per il delitto di indebita compensazione.

Il termine di presentazione della domanda è scaduto il 31.10.2024.

A chi ha aderito alla procedura di riversamento senza averne titolo (esempio riversamento in caso di atto di recupero crediti divenuto definitivo al 22/10/2021), viene riconosciuto un contributo in conto capitale commisurato a quanto riversato, nei limiti di spesa seguenti: fondo con dotazione finanziaria di 60 milioni di euro per l'anno 2025, 50 milioni di euro per l'anno 2026, 80 milioni di euro per l'anno 2027 e 60 milioni di euro per l'anno 2028.

Le modalità di erogazione del contributo, le percentuali e la rateizzazione verranno stabilite da un decreto ministeriale da emanarsi entro 60 giorni dall'entrata in vigore della legge di bilancio.

22. RIFINANZIAMENTO LEGGE SABATINI

(ART. 1 L. 207/2024 comma 461)

Al fine di assicurare continuità alle misure di sostegno agli investimenti produttivi delle micro, piccole e medie imprese attuate ai sensi dell'art. 2 del DL 21.6.2012 n. 69 convertito, l'autorizzazione di spesa destinata alla Nuova Sabatini viene incrementata di:

- 400 milioni di euro per l'anno 2025;
- 100 milioni di euro per l'anno 2026;
- 400 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2027 al 2029.

23. DEDUCIBILITA' DEI COSTI DA PIANI DI STOCK OPTION

(ART. 1 L. 207/2024 commi 861 e 862)

Viene introdotto il nuovo co. 6-bis nell'art. 95 del TUIR per i soggetti che adottano i principi contabili internazionali (IFRS), specificando che la deduzione fiscale dell'onere contabilizzato in relazione ai piani di stock option per i dipendenti si effettua al momento dell'effettiva assegnazione degli strumenti finanziari.

In sostanza, rispetto a quando viene contabilizzato il costo a conto economico, ossia alla data della delibera del piano, la norma differisce la deduzione del costo fino al momento dell'esercizio delle opzioni concesse.

In questo modo, non solo viene fatta coincidere la deduzione del costo con l'insorgere del presupposto imponibile IRPEF in capo al beneficiario, ma viene anche definitivamente compreso il diritto alla deduzione dell'onere ogni qual volta il piano non si perfezioni in conseguenza di condizioni di mercato che lo rendano non conveniente per i beneficiari.

Decorrenza

Le nuove regole per la deducibilità dei piani di stock option da parte dei soggetti IAS/IFRS si applicano ai piani i cui oneri sono rilevati per la prima volta nei bilanci relativi all'esercizio in corso alla data del 31.12.2025 o nei successivi.

24. ORGANI DI CONTROLLO DI SOCIETA' E CONTRIBUTI PUBBLICI SIGNIFICATIVI

(ART. 1 L. 207/2024 commi 857 e 858)

Nello svolgimento dei propri compiti e secondo le responsabilità ad essi attribuite dalla vigente disciplina, si impone agli organi di controllo, anche monocratici, di società, enti, organismi e fondazioni che percepiscano, anche in modo indiretto e sotto qualsiasi forma, un contributo di entità significativa da parte dello Stato, di:

- effettuare apposite attività di verifica tese ad accertare che l'utilizzo dei predetti contributi sia avvenuto nel rispetto delle finalità per le quali sono stati concessi;
- inviare annualmente al MEF una relazione contenente le risultanze delle verifiche effettuate

Definizione di contributi pubblici di entità significativa

Si definisce contributo pubblico di entità significativa quello a carico dello Stato stabilito con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge.

Decorrenza della nuova disposizione

Quanto alla prima operatività della norma, il riferimento agli enti che ricevono (e non che hanno ricevuto) contributi pubblici significativi fa pensare ad una sua applicazione solo con riguardo ai contributi che saranno ricevuti dall'1.1.2025.

Non è chiaro, peraltro, entro quali termini, decorrenti dalla ricezione dei contributi pubblici

significativi, si debba procedere alla nomina dell'organo di controllo.

Obbligo di nomina dell'organo di controllo

Per effetto di tale novità, si introduce una ulteriore circostanza (la percezione di contributi pubblici significativi) che rende obbligatoria la presenza dell'organo di controllo.

I suddetti obblighi dell'organo di controllo – di effettuare apposite attività di verifica tese ad accertare il corretto utilizzo dei contributi e di relazionare annualmente al MEF in ordine alle risultanze di tali verifiche – infatti, sono imposti non solo agli organi di controllo già costituiti, ma anche a quelli da costituire per il rispetto delle finalità di cui al presente comma.

Tetto di spesa

A decorrere dall'1.1.2025 si applica anche alle società che abbiano percepito contributi significativi il divieto di effettuare spese per l'acquisto di beni e servizi di importo superiore al valore medio sostenuto per le medesime finalità negli esercizi finanziari 2021, 2022 e 2023, come risultanti dai relativi bilanci.

25. OBBLIGO DI PEC PER GLI AMMINISTRATORI DI SOCIETÀ

(ART. 1 L. 207/2024 comma 860)

Con la modifica dell'art. 5 co. 1 del DL 179/2012 convertito, viene esteso agli amministratori di imprese costituite in forma societaria l'obbligo di indicare il proprio domicilio digitale (di cui all'art. 1 co. 1 lett. n-ter) del D.Lgs. 82/2005) presso il Registro delle imprese.

A decorrere dall'entrata in vigore della L. 207/2024, quindi, tutti gli amministratori di società, ove non ne siano già in possesso, saranno tenuti ad attivare un indirizzo di posta elettronica certificata (PEC) e ad indicarlo al Registro delle imprese.

Le Camere di Commercio stanno attendendo chiarimenti da parte del Ministero delle Imprese prima di diffondere le istruzioni operative.

ALTRE NOVITA' – DECRETO C.D. MILLEPROROGHE (D.L. 202 del 27.12.2024)

Nella Gazzetta Ufficiale del 27.12.2024 n. 302 è stato pubblicato il Decreto Legge n. 202/2024 (c.d. Decreto Milleproroghe), collegato alla Legge di Bilancio, in vigore dal 28.12.2024.

OBBLIGO DI ASSICURAZIONE PER RISCHI CATASTROFALI – DIFFERIMENTO DELL'OBBLIGO

(ART. 13 D.L. 202/2024)

Viene prorogato il termine entro cui adempiere all'obbligo di stipula delle polizze catastrofali da parte delle imprese tenute all'iscrizione nel Registro delle imprese (prevista dalla legge di bilancio 2024), passando dal 31.12.2024 al **31.3.2025**.

Per le imprese con sede legale in Italia o aventi sede all'estero con stabile organizzazione in Italia è previsto l'obbligo di stipulare una polizza a copertura dei danni:

- relativi a beni individuati all'art. 2424 co. 1 c.c., sezione Attivo, voce B-II, n. 1, 2 e 3 (terreni e fabbricati, impianti e macchinari, attrezzature industriali e commerciali);
- direttamente cagionati da calamità naturali ed eventi catastrofali verificatisi sul territorio nazionale (sismi, alluvioni, frane, inondazioni ed esondazioni).

Sanzioni

La stipula dell'assicurazione è obbligatoria e dell'inadempimento a detto obbligo si deve tener conto nell'assegnazione di contributi, sovvenzioni o agevolazioni di carattere finanziario a valere su risorse pubbliche, anche con riferimento a quelle previste in occasione di eventi calamitosi e catastrofali.

Decreto attuativo

La proroga è dovuta alla mancata emanazione del decreto attuativo, che definirà le modalità di:

- individuazione degli eventi calamitosi e catastrofali suscettibili di indennizzo;
- determinazione e adeguamento periodico dei premi, tenuto conto anche del principio di mutualità;
- coordinamento rispetto ai vigenti atti di regolazione e vigilanza prudenziale in materia assicurativa, anche con riferimento ai limiti della capacità di assunzione del rischio da parte delle imprese;
- aggiornamento dei valori di scoperto o franchigia.

Un cordiale saluto

ENDEVO ADVISORY FIRM