PERCUDANI
& PARTNERS

DOTT. STEFANO PERCUDANI
DOTT. MARCO PERCUDANI

DOTT. FRANCESCO ANACREONTE
DOTT.SSA ANNA SUMA
DOTT.SSA MICHELA TRIGGIANESE

Monza, lì 27.01.2025

Circolare 02/2025
a cura dello Studio Associato Percudani

A tutti i clienti

Oggetto: Legge di bilancio 2025 (L. 30.12.2023 n. 213) – Principali novità.

La L. 207/2024, c.d. Legge di Bilancio per il 2025, è stata pubblicata sul S.O. n. 43/L della Gazzetta Ufficiale n. 305 del 31 dicembre 2024. La Legge si compone di 21 articoli e, salvo espressa previsione, è entrata in vigore il 1° gennaio 2025, come previsto dall'articolo 21. Di seguito si offre un quadro di sintesi dei principali interventi.

Sommario

1. Rimodulazione scaglioni Irpef (Art. 1 – comma 2, lett. a) 2
2. Reddito lavoro dipendente (Art.1 – comma 2, lett. b – 9) 2
3. Nuovo bonus e nuova detrazione lavoro dipendente (Art.1 – commi da 4 a 9) 3
4. Rimodulazione detrazioni fiscali (Art.1 – comma 10) 3
5. Detrazioni per familiari a carico (Art. 1 – comma 11) 4
6. Limiti per la fruibilità del regime forfettario (Art. 1 – comma 12) 4
7. Detrazione per spese scolastiche (Art. 1 – comma 13) 5
8. Imposta sostitutiva plusvalenze finanziarie (Art.1 – comma 23) 5
9. Tassazione cripto-attività (Art.1 – commi 24-29) 5
10. Rideterminazione valore terreni e partecipazioni (Art.1 – comma 30) 5
11. Assegnazione agevolata beni ai soci (Art.1 – commi 31-36) 5
12. Estromissione beni delle imprese individuali (Art.1 – comma 37) 6
13. Iva su prestazioni di formazione rese ai soggetti autorizzati alla somministrazione di lavoro (Art. 1 – commi 38-44) 6
14. Autoveicoli, motocicli e ciclomotori in uso promiscuo ai dipendenti (Art.1 – comma 48) 7
15. Detrazioni delle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici (Art. 1 – commi 54-56) 7
16. Reverse charge nei contratti di appalto per la movimentazione di merci (Art.1 – commi 57-63) 8
17. Pagamento effettuato con strumenti elettronici (Art. 1 – commi 66-67) 9
18. Contrasto all'evasione in materia di pagamenti elettronici (Art. 1 – commi 74-77) 9
19. Tracciabilità delle spese ai fini Irpef, Ires e Irap (Art.1 – commi 81-83) 9
20. Riscossione imposte sui redditi (Art.1 – commi 84-85) 9
21. Bonus elettrodomestici (Art.1 – commi 107-110) 10
22. Mutui prima casa (Art. 1 – commi 112-113) 10
23. Agevolazione prima casa (Art.1 – comma 116) 10
24. Riduzione contributiva artigiani e commercianti neoiscritti (Art.1 – comma 186) 10
25. Bonus nuove nascite (Art.1 – commi 206-208) 10
26. Verifica Inps fatture elettroniche per l'erogazione di benefici (Art.1 – comma 212) 10
27. Riduzione dell'imposta sostitutiva relativa ai lavoratori dipendenti privati e applicabile ai premi di produttività e alle forme di partecipazione agli utili d'impresa (Art.1 – comma 385) 11
28. Esclusione dal reddito imponibile dei lavoratori di alcuni valori (Art.1 – commi 390-391) 11
29. Proroga della maggiorazione del costo ammesso in deduzione in presenza di nuove assunzioni (Art.1 – commi 399-400) 11
30. Modifiche al credito d'imposta Transizione 5.0 (Art.1 – commi 427 -429) 11
31. Aliquota ridotta Ires per le imprese che investono in beni strumentali materiali tecnologicamente avanzati (Art.1 – commi 436-444) 12
32. Modifiche al credito d'imposta Transizione 4.0 (Art.1 – commi 445-448) 13

33. Fondo di garanzia per le pmi (Art.1 – comma 450) 13
34. Misure per il sostegno all'internazionalizzazione delle imprese italiane (Art.1 – commi 463-473) 13
35. Adeguamento della disciplina dell'addizionale comunale all'Irpef alla nuova disciplina (Art.1 – commi 750) 14
36. Obbligo pec per amministratori società (Art.1 – comma 860) 14

=*=*=*

Per converso, il medesimo reddito complessivo è assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze di cui all'articolo 10, comma 3-*bis*, Tuir.

3. Nuovo bonus e nuova detrazione lavoro dipendente (Art.1 – commi da 4 a 9)

Viene introdotto un nuovo *bonus* Irpef in favore dei titolari di reddito di lavoro dipendente (articolo 49, Tuir, con esclusione dei redditi da pensione lettera a), comma 2, articolo 49, Tuir), di ammontare variabile sulla base del reddito complessivo.
Per coloro che hanno un reddito complessivo non superiore a 20.000 euro, viene riconosciuto un *bonus* pari a:
a) 7,1%, se il reddito di lavoro dipendente non è superiore a 8.500 euro;
b) 5,3%, se il reddito di lavoro dipendente è superiore a 8.500 euro ma non a 15.000 euro;
c) 4,8%, se il reddito di lavoro dipendente è superiore a 15.000 euro.
La percentuale è determinata dal reddito di lavoro dipendente rapportato all'intero anno.
Per coloro che hanno un reddito complessivo superiore a 20.000 comma spetta viceversa (comma 6) un'ulteriore detrazione dall'imposta lorda, rapportata al periodo di lavoro, di importo pari:
a) a 1.000 euro, se l'ammontare del reddito complessivo è superiore a 20.000 euro ma non a 32.000 euro;
b) al prodotto tra 1.000 euro e l'importo corrispondente al rapporto tra 40.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e 8.000 euro, se l'ammontare del reddito complessivo è superiore a 32.000 euro ma non a 40.000 euro.
I sostituti d'imposta dovranno riconoscere in via automatica il *bonus* (comma 4) e la detrazione (comma 6) all'atto dell'erogazione delle retribuzioni e verificano in sede di conguaglio la spettanza delle stesse e, qualora non spettassero, i medesimi sostituti d'imposta provvedono al recupero del relativo importo. Qualora la somma da recuperare sia superiore a 60 euro, lo stesso è effettuato in 10 rate di pari ammontare a partire dalla prima retribuzione alla quale si applicano gli effetti del conguaglio.
I sostituti d'imposta compensano il credito maturato per effetto dell'erogazione del *bonus* mediante l'istituto della compensazione (articolo 17, D.Lgs. 241/1997).
Ai fini della determinazione del reddito complessivo, relativo all'applicazione dei commi 4 e 6, il comma 9 prevede che:
- rileva anche la quota esente del reddito agevolato per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero (articolo 44, comma 1, D.L. 78/2010, convertito in L. 122/2010);
- rileva anche la quota esente del reddito agevolato per i lavoratori impatriati (articolo 16, D.Lgs. 147/2015, e articolo 5, D.Lgs. 209/2003);
- il reddito complessivo è assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze (articolo 10, comma 3-*bis*, Tuir).

4. Rimodulazione detrazioni fiscali (Art.1 – comma 10)

Viene introdotto il nuovo articolo 16-*ter*, Tuir, al fine di ridefinire le detrazioni fiscali.
In particolare, fermi restando gli specifici limiti previsti da ciascuna norma agevolativa, per i soggetti con reddito complessivo superiore a 75.000 euro gli oneri e le spese per i quali è prevista una detrazione dall'imposta lorda, sia dal Tuir sia da altre disposizioni normative, considerati complessivamente, sono ammessi in detrazione fino a un ammontare calcolato **moltiplicando l'importo base** determinato ai sensi del successivo comma 2 in corrispondenza del reddito complessivo del contribuente **per il coefficiente indicato** nel comma 3 in corrispondenza del numero di figli, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, adottivi, affidati o affiliati, presenti nel nucleo familiare del contribuente, che si trovano nelle condizioni previste nell'articolo 12, comma 2, Tuir.
Il comma 2 dispone che l'importo base è pari a:
a) 14.000 euro, se il reddito complessivo del contribuente è superiore a 75.000 euro;
b) 8.000 euro, se il reddito complessivo del contribuente è superiore a 100.000 euro.
Il coefficiente è pari a:
- 0,50, se nel nucleo familiare non sono presenti figli che si trovano nelle condizioni previste nell'articolo 12, comma 2, Tuir;
- 0,70, se nel nucleo familiare è presente un figlio, che si trova nelle condizioni previste nell'articolo 12, comma 2, Tuir;
- 0,85, se nel nucleo familiare sono presenti 2 figli che si trovano nelle condizioni previste nell'articolo 12, comma 2, Tuir;
- 1, se nel nucleo familiare sono presenti più di 2 figli che si trovano nelle condizioni previste nell'articolo 12, comma 2, Tuir o almeno un figlio con disabilità accertata ai sensi dell'articolo 3, L. 104/1992, che si trovi nelle condizioni previste nell'articolo 12, comma 2, Tuir.

Ne deriva che per i soggetti percipienti **un reddito complessivo compreso tra 75.000 e 100.000 euro il livello massimo di detrazioni percepibili annualmente è pari a:**
- **14.000 euro qualora il nucleo familiare comprenda 3 o più figli fiscalmente a carico** (o almeno un figlio con disabilità accertata ai sensi dell'articolo 3, L. 104/1992);
- 11.900 euro qualora il nucleo familiare comprenda 2 figli fiscalmente a carico;
- 9.800 euro qualora nel nucleo familiare sia presente un figlio fiscalmente a carico;

- 7.000 euro qualora nel nucleo familiare non siano presenti figli fiscalmente a carico.
Per i soggetti percipienti un reddito complessivo superiore 100.000 euro il livello massimo di detrazioni percepibili annualmente è pari a:
- 8.000 euro qualora il nucleo familiare comprenda 3 o più figli fiscalmente a carico (o almeno un figlio con disabilità accertata ai sensi dell'articolo 3, L. 104/1992);
- 6.800 euro qualora il nucleo familiare comprenda 2 figli fiscalmente a carico;
- 5.600 euro qualora nel nucleo familiare sia presente un figlio fiscalmente a carico;
- 4.000 euro qualora nel nucleo familiare non siano presenti figli fiscalmente a carico.
Non rientrano nel computo dell'ammontare complessivo degli oneri e delle spese, effettuato ai fini dell'applicazione del limite di cui sopra:
a) le spese sanitarie detraibili ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lettera c), Tuir;
b) le somme investite nelle *start up* innovative, detraibili ai sensi degli articoli 29 e 29-*bis*, D.L. 179/2012;
c) le somme investite nelle pmi innovative, detraibili ai sensi dell'articolo 4, comma 9, seconda parte del primo periodo, e comma 9-*ter*, D.L. 3/2015.
Ai sensi del comma 5, ai fini del computo dell'ammontare complessivo degli oneri e delle spese di cui al comma 1, per le spese detraibili ai sensi dell'articolo 16-*bis*, Tuir, ovvero di altre disposizioni normative, la cui detrazione è ripartita in più annualità, rilevano le rate di spesa riferite a ciascun anno.
Sono comunque esclusi dal computo gli oneri detraibili sostenuti in dipendenza di prestiti o mutui contratti fino al 31 dicembre 2024:
- ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lettera a), Tuir, ossia gli interessi passivi e relativi oneri accessori, nonché le quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione, pagati a soggetti residenti nel territorio dello Stato o di uno Stato membro della Comunità Europea ovvero a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti in dipendenza di prestiti o mutui agrari di ogni specie, nei limiti dei redditi dei terreni dichiarati;
- ai sensi ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lettera b), Tuir, ossia gli interessi passivi, e relativi oneri accessori, nonché le quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione pagati a soggetti residenti nel territorio dello Stato o di uno Stato membro della Comunità europea ovvero a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti in dipendenza di mutui garantiti da ipoteca su immobili contratti per l'acquisto dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale entro un anno dall'acquisto stesso, per un importo non superiore a 4.000 euro;
- ai sensi dell'articolo 15, comma 1-*ter*, Tuir ossia un importo pari al 19% dell'ammontare complessivo non superiore a 5.000.000 di lire degli interessi passivi e relativi oneri accessori, nonché delle quote di rivalutazione dipendenti da clausole di indicizzazione pagati a soggetti residenti nel territorio dello Stato o di uno Stato membro delle Comunità Europee, ovvero a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti, in dipendenza di mutui contratti e garantiti da ipoteca, per la costruzione dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale.
Sono inoltre escluse, ai fini del computo di cui al comma 1, le rate delle spese detraibili ai sensi dell'articolo 16-*bis*, Tuir ovvero di altre disposizioni normative sostenute fino al 31 dicembre 2024, nonché i premi di assicurazione detraibili ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lettere f) e f-*bis*), Tuir, sostenuti in dipendenza di contratti stipulati fino al 31 dicembre 2024.
Da ultimo, per effetto di quanto previsto dal comma 6, il reddito complessivo è assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze di cui all'articolo 10, comma 3-*bis*, Tuir.

5. Detrazioni per familiari a carico (Art. 1 – comma 11)

Viene modificato l'articolo 12, comma 1, lettera c), primo periodo, Tuir, stabilendo che la detrazione per carichi di famiglia spettante con riferimento ai figli a carico è riconosciuta in misura pari a 950 euro per ciascun figlio, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, i figli adottivi, affiliati o affidati, nonché i figli del coniuge deceduto conviventi con il coniuge superstite, di età pari o superiore a 21 anni ma inferiore a 30 anni nonché per ciascun figlio di età pari o superiore a 30 anni con disabilità accertata ai sensi dell'articolo 3, L. 104/1992.
Modificando la successiva lettera d), primo periodo, viene **limitato ai soli ascendenti conviventi con il contribuente la detrazione riconosciuta per i familiari conviventi - pari a 750 euro - per ciascun soggetto ripartendola *pro quota* tra coloro che hanno diritto alla detrazione.**
Infine, sono esclusi dalle detrazioni per familiari a carico i contribuenti che non sono cittadini italiani o di uno Stato membro dell'Unione Europea o di uno Stato aderente all'accordo sullo Spazio economico europeo in relazione ai familiari residenti all'estero

6. Limiti per la fruibilità del regime forfettario (Art. 1 – comma 12)

Viene modificato l'articolo 1, comma 57, lettera d-*ter*), L. 190/2014, **elevando a 35.000 euro il limite dei compensi da redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, al di sopra del quale è preclusa la possibilità di avvalersi del regime forfetario.**

7. Detrazione per spese scolastiche (Art. 1 – comma 13)

Viene modificato l'articolo 15, comma 1, lettera e-*bis*), Tuir, elevando la spesa massima detraibile per alunno o studente ai fini dell'imposta sui redditi da 800 a 1.000 euro per la frequenza di scuole dell'infanzia, del primo ciclo d'istruzione e della scuola secondaria di secondo grado. La detrazione è ammissibile per la frequenza degli istituti di cui all'articolo 1, L. 62/2000.

8. Imposta sostitutiva plusvalenze finanziarie (Art.1 – comma 23)

Con una norma di interpretazione autentica, è stabilito che l'aliquota dell'imposta sostitutiva sulle plusvalenze e sugli altri redditi diversi di cui all'articolo 5, D.Lgs. 461/1997 è pari al 26%.

9. Tassazione cripto-attività (Art.1 – commi 24-29)

A decorrere dalle plusvalenze e gli altri proventi derivanti dalle operazioni in cripto attività di cui all'articolo 67, comma 1, lettera c-*sexies*), Tuir, realizzati dal 1° gennaio 2026, l'aliquota dell'imposta sostitutiva è elevata al 33%

Viene, inoltre, eliminata la soglia di esenzione pari a 2.000 euro attualmente vigente ai fini della tassazione delle plusvalenze e degli altri proventi derivanti dalle operazioni in cripto-attività. Conseguentemente, novellando l'articolo 68, comma 9-*bis*, Tuir, è soppressa la suddetta soglia prevista ai fini della deducibilità dell'eccedenza delle minusvalenze rispetto alle plusvalenze derivanti da operazioni in cripto-attività.

Ai fini della determinazione delle plusvalenze e delle minusvalenze, è introdotta la facoltà di assumere per ciascuna cripto-attività posseduta al 1° gennaio 2025, in luogo del costo o del valore di acquisto, il valore esistente in tale data, determinato ai sensi dell'articolo 9, Tuir, purché lo stesso sia assoggettato a un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi nella misura del 18%.

Ai fini del versamento dell'imposta sostitutiva il termine diventa il 30 novembre 2025, con possibilità di rateizzazione fino a un massimo di 3 rate annuali di pari importo, a decorrere dal 30 novembre 2025. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi nella misura del 3% annuo, da versare contestualmente a ciascuna rata.

Infine, con riferimento alle cripto-attività possedute al 1° gennaio 2025, è prevista l'assunzione, quale valore di acquisto, del valore esistente a tale data preclude il realizzo di minusvalenze utilizzabili ai sensi del richiamato articolo 68, comma 9-*bis*, Tuir.

10. Rideterminazione valore terreni e partecipazioni (Art.1 – comma 30)

Viene prevista a regime la possibilità di procedere, ai fini della determinazione dei redditi diversi, alla rideterminazione dei valori di terreni e partecipazioni.

A tal fine si apportano modifiche sia all'articolo 5, sia all'articolo 7, L. 448/2001.

Partecipazioni

All'articolo 5, L. 448/2001 sono apportate alcune modifiche per quanto riguarda il riferimento all'articolo 67, comma 1, lettere c) e c-*bis*), Tuir, e viene disposta l'abrogazione del comma 1-*bis* concernente le modalità di determinazione del valore normale delle partecipazioni negoziate in mercati regolamentari. Al comma 2 è prevista l'aliquota dell'imposta sostitutiva al 18% che deve essere versata entro il 30 novembre di ciascun anno con possibilità di rateizzazione in un numero massimo di 3 rate senza più pagamento di interessi sulle rate successive alla prima.

In ogni caso, la redazione e il giuramento della perizia giurata debbano essere effettuati entro il 30 novembre di ciascun anno.

Infine, per effetto del nuovo comma 7-*bis*, è preclusa la facoltà di procedere con la rivalutazione delle partecipazioni detenute da società o enti commerciali non residenti nel territorio dello Stato e privi di stabile organizzazione e che soddisfano i presupposti per fruire del regime della c.d. *participation exemption*.

Terreni

Anche per i terreni il nuovo comma 2, articolo 7, L. 448/2001, prevede che l'aliquota dell'imposta sostitutiva è pari al 18%, con versamento entro il 30 novembre dell'anno di esercizio dell'opzione e facoltà di rateizzazione fino a un massimo di 3 rate annuali, di pari importo, dovute a partire dal 30 novembre e senza pagamento di interessi sulle rate successive alla prima.

Da ultimo, viene eliminato al comma 5 il riferimento al fatto che il costo per la relazione giurata di stima possa essere portato in aumento del valore di acquisto del terreno edificabile e con destinazione agricola nella misura in cui non solo sia stato effettivamente sostenuto ma sia anche rimasto a carico del contribuente. Pertanto, con il nuovo comma 5 l'aumento del valore di acquisto del terreno edificabile e con destinazione agricola del costo per la relazione giurata di stima è ammesso sempre nella misura in cui è stato effettivamente sostenuto dal contribuente.

11. Assegnazione agevolata beni ai soci (Art.1 – commi 31-36)

Perimetro soggettivo e oggettivo

Possono fruire della possibilità di procedere all'assegnazione agevolata dei beni ai propri soci:

a) società costituite nella forma giuridica di:

- Snc, Sas, Srl, Spa, Sapa.

b) società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione di beni non strumentali e che si trasformano in società semplici entro il 30 settembre 2025.
Possono essere oggetto di assegnazione o cessione ai soci, entro il 30 settembre 2025, i seguenti beni:
a) beni immobili diversi da quelli strumentali ai sensi dell'articolo 43, comma 2, primo periodo, Tuir;
b) beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali nell'esercizio dell'attività d'impresa.
Trasformazione delle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni (non strumentali) in società semplici, entro il 30 settembre 2025.
Ai fini dell'assegnazione o cessione è necessario che, al 30 settembre 2024, tutti i soci risultino iscritti nel libro dei soci, ove prescritto, ovvero che siano iscritti entro 30 giorni decorrenti dal 1° dicembre 2025, in forza di titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 1° ottobre 2024.
Valore beni immobili
In riferimento ai beni immobili, è possibile richiedere che il valore normale sia determinato in misura pari al valore risultante dall'applicazione all'ammontare delle rendite risultanti in Catasto dei moltiplicatori - di cui al D.M. 14 dicembre 1991- determinati con il c.d. "*valore catastale dell'immobile*" di cui all'articolo 52, comma 4, D.P.R. 131/1986.
Valore azioni e quote sociali
Il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o quote possedute dai soci delle società trasformate deve essere aumentato della differenza assoggettata a imposta sostitutiva; inoltre, nei confronti dei soci assegnatari non opera la presunzione di distribuzione prioritaria dell'utile e delle riserve di utili di cui all'articolo 47, commi 1, 5, 6, 7 e 8, Tuir.
In ogni caso, il valore normale dei beni ricevuti, al netto dei debiti accollati, deve andare a riduzione del costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o delle quote possedute.
Calcolo dell'imposta sostitutiva
L'imposta sostitutiva nella misura dell'8% si applica alla differenza tra il valore normale dei beni assegnati (o, in caso di trasformazione, quello dei beni posseduti all'atto della trasformazione) e il loro costo fiscalmente riconosciuto.
L'aliquota è aumentata la 10,5% per le società che non risultano operative in almeno 2 dei 3 periodi d'imposta precedenti a quello in corso al momento dell'assegnazione; inoltre, l'imposta sostitutiva in misura pari al 13% si applica sulle riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci e quelle delle società che si trasformano.
Versamento dell'imposta sostitutiva
L'imposta sostitutiva deve essere versata in 2 rate:
- la prima, pari al 60%, entro il 30 settembre 2025; e
- la seconda, pari al restante 40%, entro il 30 novembre 2025,
secondo le modalità di cui al D.Lgs. 241/1997 (con modello F24).
Si rendono applicabili le disposizioni previste per le imposte sui redditi per la riscossione, i rimborsi e il contenzioso.
Imposta di registro
Le aliquote dell'imposta di registro eventualmente applicabili sono ridotte alla metà (dal 3% all'1,5%), mentre le imposte ipotecarie e catastali si applicano in misura fissa pari a 200 euro.

12. Estromissione beni delle imprese individuali (Art.1 – comma 37)

Gli imprenditori individuali possono estromettere dal patrimonio dell'impresa i beni immobili strumentali non produttivi di reddito fondiario di cui all'articolo 43, Tuir.
A tal fine, i beni:
- devono essere posseduti al 31 ottobre 2024;
- devono essere esclusi tra il 1° gennaio 2025 e il 31 maggio 2025.
L'estromissione prevede il versamento di una imposta sostitutiva dell'Irpef e dell'Irap pari all'8% della differenza tra il valore normale dei beni e il relativo valore fiscalmente riconosciuto.
I versamenti rateali dell'imposta sostitutiva sono effettuati, rispettivamente, entro il 30 novembre 2025 ed entro il 30 giugno 2026 per la parte rimanente.
Gli effetti dell'estromissione decorrono dal 1° gennaio 2025.

13. Iva su prestazioni di formazione rese ai soggetti autorizzati alla somministrazione di lavoro (Art. 1 – commi 38-44)

Sono imponibili Iva le prestazioni di formazione rese ai soggetti autorizzati alla somministrazione di lavoro, ai sensi dell'articolo 4, D.Lgs. 276/2003, le c.d. agenzie per il lavoro, da parte di enti e società di formazione finanziati attraverso il fondo bilaterale a tal fine costituito; tuttavia, sono fatti salvi i comportamenti antecedenti alla presente Legge da parte dei contribuenti, per i quali non siano intervenuti atti divenuti definitivi e non si fa luogo a rimborsi d'imposta.

Per i giudizi pendenti al 1° gennaio 2025, in ogni stato e grado di giudizio, si riconosce la possibilità di definirli, su istanza di parte, mediante il versamento della maggiore Iva accertata, senza l'applicazione di sanzioni e interessi, ovvero con la presentazione della prova dell'avvenuto assolvimento dell'imposta da parte del prestatore. A tal fine, dagli importi dovuti vadano scomputati quelli già versati in pendenza di giudizio.
Ai fini di cui sopra:
- l'organo giudiziario, a seguito dell'istanza di parte, sospende il giudizio fino al termine di 90 giorni per la definizione del procedimento;
- entro 30 giorni dalla presentazione dell'istanza, l'Agenzia delle entrate accerta la corrispondenza tra somma indicata nell'istanza di definizione e importo della maggiore Iva accertata, dandone comunicazione all'istante;
- entro il termine di 90 giorni, l'istante deve depositare, presso l'organo giurisdizionale competente, prova del versamento effettuato ovvero dell'effettivo assolvimento dell'imposta da parte del prestatore, al fine di ottenere l'estinzione del giudizio;
- l'organo giudiziario dichiara estinto il giudizio per cessazione della materia del contendere, relativamente alla domanda avente a oggetto il trattamento Iva di tali prestazioni, e ne dispone la compensazione delle spese del giudizio.

14. Autoveicoli, motocicli e ciclomotori in uso promiscuo ai dipendenti (Art.1 – comma 48)

Viene sostituita la lettera a), articolo 51, comma 4, Tuir, prevedendo che ai fini della determinazione del reddito da lavoro dipendente, per le autovetture, autoveicoli per trasporto promiscuo e autocaravan di cui all'articolo 54, comma 1, lettere a), c) e m), D.Lgs. 285/1992, 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% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 km calcolato sulla base del costo chilometrico convenzionale, con effetto dal periodo d'imposta successivo, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al dipendente. La percentuale è ridotta al 10% per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica ovvero al 20% per i veicoli elettrici ibridi *plug-in*.

15. Detrazioni delle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici (Art. 1 – commi 54-56)

Viene modificato l'articolo 16-*bis*, comma 1, Tuir, anticipando al 1° gennaio 2025 la riduzione dal 36 al 30% dell'aliquota di detrazione delle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici.
Ecobonus
Modificando l'articolo 14, D.L. 63/2013, viene rimodulata la percentuale di detrazione prevista per l'*ecobonus* a mezzo del nuovo comma 3-*quinquies* che stabilisce che la detrazione spetta anche per le spese documentate, sostenute negli anni 2025, 2026 e 2027, nella misura fissa per tutte le tipologie di interventi agevolati pari al:
- 36% delle spese sostenute nell'anno 2025;
- 30% delle spese sostenute negli anni 2026 e 2027.

Sono esclusi dalla suddetta detrazione, prevista per le spese sostenute negli anni 2025, 2026 e 2027, gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili.
Le aliquote di cui sopra sono maggiorate in caso di interventi sulle prime case, essendo pari:
- al 50% per le spese per l'anno 2025; e
- al 36% per le spese per gli anni 2026 e 2027.

Bonus edilizi
Viene sostituito il comma 1, articolo 16, D.L. 63/2013, stabilendo che, sempre ferme restando le ulteriori disposizioni contenute nell'articolo 16-*bis*, Tuir, per le spese documentate relative agli interventi indicati nel comma 1 dell'articolo 16-*bis*, Tuir, sostenute negli anni 2025, 2026 e 2027, spetta una detrazione dall'imposta lorda pari:
- al 36% delle spese sostenute nell'anno 2025; e
- al 30% delle spese sostenute negli anni 2026 e 2027

fino a un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare.
Sono esclusi dalla suddetta detrazione, prevista per le spese sostenute negli anni 2025, 2026 e 2027, gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili.
Anche in questo caso le aliquote di cui sopra sono maggiorate in caso di interventi sulle prime case, essendo pari:
- al 50% delle spese sostenute nell'anno 2025; e
- al 36% delle spese sostenute negli anni 2026 e 2027.

Sismabonus
Viene introdotto il nuovo comma 1-*septies*.1, articolo 16, D.L. 63/2013, stabilendo che il c.d. *sismabonus* spetta anche per le spese, documentate, sostenute negli anni 2025, 2026 e 2027 nella misura fissa per tutte le tipologie di interventi agevolati pari:
- al 36% delle spese sostenute nell'anno 2025; e
- al 30% delle spese sostenute negli anni 2026 e 2027.

Anche in questo caso le aliquote di cui sopra sono maggiorate in caso di interventi sulle prime case, essendo pari:
- al 50% delle spese sostenute nell'anno 2025; e
- al 36% delle spese sostenute negli anni 2026 e 2027.

Bonus elettrodomestici

Viene modificato l'articolo 16, comma 2, D.L. 63/2013, stabilendo che la detrazione dall'imposta lorda per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla classe A per i forni, alla classe E per le lavatrici, le lavasciugatrici e le lavastoviglie, alla classe F per i frigoriferi e i congelatori, per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione, si applica anche per le spese sostenute nel 2025 e con lo stesso limite di spesa detraibile di 5.000 euro.

Superbonus

Il nuovo comma 8-*bis*2, articolo 119, D.L. 34/2020, stabilisce che la detrazione del 65% prevista dal comma 8-*bis*, primo periodo, per le spese sostenute nell'anno 2025 spetta esclusivamente per gli interventi già avviati ovvero per i quali, alla data del 15 ottobre 2024, risulti:

a) presentata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) ai sensi del comma 13-*ter*, se gli interventi sono diversi da quelli effettuati dai condomini;

b) adottata la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori e presentata la comunicazione di inizio lavori asseverata (CILA) ai sensi del comma 13-*ter*, se gli interventi sono effettuati dai condomini;

c) presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo, se gli interventi comportano la demolizione e la ricostruzione degli edifici.

Per effetto del nuovo comma 8-*sexies*, inoltre, è concessa la rateizzazione in un massimo di 10 quote annuali di pari importo la detrazione spettante per le spese sostenute dal 1° gennaio 2023 al 31 dicembre 2023. Nello specifico si prevede che per le spese sostenute dal 1° gennaio 2023 al 31 dicembre 2023 relativamente agli interventi rientranti nella disciplina del c.d. *superbonus*, la detrazione può essere ripartita, su opzione del contribuente, in 10 quote annuali di pari importo a partire dal periodo d'imposta 2023. L'opzione è irrevocabile ed è esercitata tramite una dichiarazione dei redditi integrativa di quella presentata per il periodo di imposta 2023 da presentarsi, in deroga a quanto previsto dall'articolo 2, comma 8, D.P.R. 322/1998, entro il termine stabilito per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2024. Se dalla predetta dichiarazione integrativa emerge una maggiore imposta dovuta, quest'ultima è versata, senza applicazione di sanzioni e interessi, entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta 2024.

16. Reverse charge nei contratti di appalto per la movimentazione di merci (Art.1 – commi 57-63)

Previa rilascio dell'autorizzazione da parte dell'Unione Europea, all'articolo 17, comma 6, D.P.R. 633/1972, viene sostituita la lettera a-*quinquies*) prevedendo che l'inversione contabile si applica anche alle prestazioni di servizi, diverse da quelle di cui alle lettere da a) ad a-*quater*), 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 a esso riconducibili in qualunque forma, rese nei confronti di imprese che svolgono attività di trasporto e movimentazione merci e servizi di logistica, con l'esclusione delle operazioni effettuate nei confronti di P.A. e altri enti e società di cui all'articolo 17-*ter*, D.P.R. 633/1972 e alle agenzie per il lavoro disciplinate dal Capo I, Titolo II, D.Lgs. 276/2003.

Periodo transitorio

In attesa della piena operatività, per le prestazioni di servizi ivi previste, rese nei confronti di imprese che svolgono attività di trasporto e movimentazione merci e servizi di logistica, il prestatore e il committente possono optare affinché il pagamento dell'Iva sulle prestazioni rese venga effettuato dal committente in nome e per conto del prestatore, che è solidalmente responsabile dell'imposta dovuta. In tali casi, la fattura è emessa ai sensi dell'articolo 21, D.P.R. 633/1972 dal soggetto prestatore e l'imposta è versata dal soggetto committente ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997, senza possibilità di compensazione, entro il termine di cui all'articolo 18, D.Lgs. 241/1997, riferito al mese successivo alla data di emissione della fattura da parte del prestatore.

L'opzione ha durata triennale ed è comunicata dal committente all'Agenzia delle entrate con apposito modello approvato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate e reso disponibile gratuitamente, in formato elettronico, sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate. L'opzione, si considera esercitata a decorrere dalla data di trasmissione della comunicazione.

Nel caso in cui l'imposta non è dovuta si applicano le disposizioni dell'articolo 30-*ter*, comma 2, D.P.R. 633/1972 e il diritto al rimborso spetta al soggetto committente a condizione che esso dimostri l'effettivo versamento dell'imposta. Nei confronti del committente è applicabile la sanzione di cui all'articolo 6, comma 9-*bis*.1, primo periodo, D.Lgs. 471/1997. Al pagamento della sanzione è solidalmente tenuto il prestatore.

Da ultimo, con provvedimento dell'Agenzia delle entrate saranno stabiliti termini e modalità di attuazione.

17. Pagamento effettuato con strumenti elettronici (Art. 1 – commi 66-67)

Viene stabilito che in caso di pagamenti effettuati attraverso strumenti elettronici, diversi dai bonifici, l'accredito degli importi giornalieri in favore del beneficiario avviene entro le ore 12 del giorno lavorativo successivo alla ricezione degli ordini di pagamento e in ogni caso con valuta il giorno della ricezione dell'ordine medesimo.
A tal fine, i prestatori di servizi di pagamento sono tenuti ad adeguarsi a quanto sopra entro 180 giorni a decorrere dal 1° gennaio 2025.

18. Contrasto all'evasione in materia di pagamenti elettronici (Art. 1 – commi 74-77)

Vengono apportate alcune modifiche in tema di tracciabilità dei pagamenti che avranno decorrenza dal 1° gennaio 2026.
Trasmissione telematica corrispettivi
Viene sostituito il comma 3, articolo 2, D.Lgs. 127/2015, relativo alla trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi, prevedendo che la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica sono effettuate mediante strumenti tecnologici che garantiscano l'inalterabilità e la sicurezza dei dati, nonché la piena integrazione e interazione del processo di registrazione dei corrispettivi con il processo di pagamento elettronico. A tal fine, lo strumento *hardware* o *software* mediante il quale sono accettati i pagamenti elettronici è sempre collegato allo strumento mediante il quale sono registrati e memorizzati, in modo puntuale, e trasmessi, in modo aggregato, i dati dei corrispettivi nonché i dati dei pagamenti elettronici giornalieri.
Conseguentemente viene modificato l'articolo 11, D.Lgs. 471/1997, estendendo la sanzione di cui al comma 2-*quinquies* anche nei casi di violazione degli obblighi di memorizzazione o trasmissione dei pagamenti elettronici di cui sopra. Inoltre, le modifiche al successivo comma 5 comportano che la sanzione amministrativa da 1.000 a 4.000 euro prevista per l'omessa installazione degli apparecchi per l'emissione dello scontrino fiscale si applica anche nel caso di mancato collegamento dello strumento *hardware* o *software* mediante il quale sono accettati i pagamenti elettronici allo strumento mediante il quale sono registrati e memorizzati, in modo puntuale, e trasmessi, in modo aggregato, i dati dei corrispettivi nonché i dati dei pagamenti elettronici giornalieri.
Per effetto delle modifiche al successivo articolo 12, D.Lgs. 471/1997, è estesa all'articolo 2, comma 3, D.Lgs. 127/2015, la disciplina sanzionatoria prevista per la violazione dell'obbligo di emettere ricevuta fiscale o scontrino fiscale, se le violazioni consistono nella mancata o non tempestiva memorizzazione o trasmissione, ovvero nella memorizzazione o trasmissione con dati incompleti o non veritieri; inoltre, le sanzioni previste dal comma 3, articolo 12, D.Lgs. 471/1997, si applicano anche nel caso di mancato collegamento dello strumento *hardware* o *software* mediante il quale sono accettati i pagamenti elettronici di cui all'articolo 2, comma 3, primo periodo, D.Lgs. 127/2015 allo strumento mediante il quale sono registrati e memorizzati, in modo puntuale, e trasmessi, in modo aggregato, i dati dei corrispettivi nonché i dati dei pagamenti elettronici giornalieri

19. Tracciabilità delle spese ai fini Irpef, Ires e Irap (Art.1 – commi 81-83)

A decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, **ai fini della detraibilità delle seguenti spese è necessaria l'effettuazione con metodi tracciabili**, cioè con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23, D.Lgs. 241/1997 (carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari):
- per il lavoro dipendente: i rimborsi delle spese per vitto, alloggio, viaggio e trasporto, effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea di cui all'articolo 1, L. 21/1992 (servizio di taxi e servizio di noleggio con conducente), non concorrono a formare il reddito per le predette spese (se viceversa effettuate in contanti non sono deducibili per il datore di lavoro e restano tassate in capo al dipendente);
- per il lavoro autonomo: le spese relative a prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande e le spese per viaggio e trasporto, effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea di cui sopra, addebitate analiticamente al committente, nonché i rimborsi analitici relativi alle medesime spese sostenute per le trasferte dei dipendenti ovvero corrisposti a lavoratori autonomi, sono deducibili se effettuate con i metodi tracciabili di cui sopra;
- reddito di impresa: le spese di vitto e alloggio, nonché i rimborsi analitici delle spese per viaggio e trasporto, effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea indicati nelle lettere precedenti, sostenute per le trasferte dei dipendenti ovvero corrisposti a lavoratori autonomi, sono deducibili nei limiti di cui all'articolo 95, commi 1, 2 e 3 Tuir, se effettuate con i metodi tracciabili di cui sopra;
- reddito di impresa: le spese di rappresentanza sono deducibili se effettuate con i metodi tracciabili di cui sopra.
Tali disposizioni rilevano anche ai fini Irap.

20. Riscossione imposte sui redditi (Art.1 – commi 84-85)

L'articolo 48-*bis,* comma 1, D.P.R. 602/1973, stabilisce che, a decorrere dalla data di entrata in vigore del D.M. 40/2008, le P.A. e le società a prevalente partecipazione pubblica, prima di effettuare, a qualunque titolo, il pagamento di un importo superiore a 5.000 euro, verificano, anche in via telematica, se il beneficiario è inadempiente all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di una o più cartelle di pagamento per un ammontare complessivo pari almeno a tale importo e, in caso affermativo, non procedono al pagamento e segnalano la circostanza all'agente della riscossione competente per territorio, ai fini dell'esercizio dell'attività di riscossione delle somme iscritte a ruolo.

Per effetto del nuovo comma 1-*bis*, ne è prevista l'applicazione limitatamente alle somme dovute a titolo di stipendio, di salario o di altre indennità relative al rapporto di lavoro o di impiego, comprese quelle dovute a causa di licenziamento, per il pagamento di importi superiori a 2.500 euro.
Le novità si applicano con riferimento ai pagamenti da effettuarsi a titolo di stipendio, di salario o di altre indennità relative al rapporto di lavoro o di impiego, comprese quelle dovute a causa di licenziamento, a partire dal 1° gennaio 2026.

21. Bonus elettrodomestici (Art.1 – commi 107-110)

Per il solo 2025 è previsto un contributo per incentivare l'acquisto di elettrodomestici ad alta efficienza energetica (classe non inferiore alla B e prodotti in Europa). Il contributo copre fino al 30% del costo di un singolo elettrodomestico, con un limite massimo di 100 euro per ciascun elettrodomestico. il limite è elevato a 200 euro per le famiglie con un ISEE inferiore a 25.000 euro. In ogni caso, ogni nucleo familiare può beneficiare del contributo per un solo elettrodomestico.
A tal fine, presso il Mimit, è istituito un fondo pari a 50 milioni di euro per il 2025.
Con Decreto Mimit, di concerto con il Mef, da emanarsi entro 60 giorni decorrenti dal 1° gennaio 2025 saranno stabiliti criteri, modalità e termini per l'assegnazione del contributo, garantendo il rispetto del limite di spesa.

22. Mutui prima casa (Art. 1 – commi 112-113)

Viene prorogata al 31 dicembre 2027 la possibilità di avvalersi della disciplina speciale che eleva la misura massima della garanzia rilasciata dal Fondo di garanzia per la prima casa (istituito dall'articolo 1, comma 48, lettera c), L. 147/2013) dal 50 fino all'80% della quota capitale le categorie prioritarie, qualora in possesso di un ISEE non superiore a 40.000 euro annui e per mutui di importo superiore all'80% del prezzo dell'immobile, compreso di oneri accessori.
Sempre fino al 31 dicembre 2027, è prevista la proroga dell'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 1, commi 9, 10, 11, 12 e 13, L. 213/2023, che:
- prevede l'inclusione, tra le categorie prioritarie, di famiglie numerose che rispettino determinate condizioni anagrafiche e reddituali;
- detta, in relazione alle domande presentate da tali famiglie, specifiche disposizioni concernenti, tra l'altro, la misura massima della garanzia concedibile e la misura dell'accantonamento di un coefficiente di rischio; e
- prevede ulteriori disposizioni applicabili alle agevolazioni in parola nei casi di surroga del mutuo originario.

23. Agevolazione prima casa (Art.1 – comma 116)

Viene modificato l'articolo 1, nota II-*bis*), comma 4-*bis*, Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. 131/1986, **estendendo da 1 a 2 anni il periodo di tempo previsto per l'alienazione di immobili da destinare a prima abitazione per conservare il beneficio dell'aliquota agevolata del 2% relativa all'imposta di registro.**

24. Riduzione contributiva artigiani e commercianti neoiscritti (Art.1 – comma 186)

I lavoratori che nell'anno 2025 si iscrivono per la prima volta a una delle Gestioni speciali autonome degli artigiani e degli esercenti attività commerciali, che percepiscono redditi d'impresa, anche in regime forfetario, **possono chiedere una riduzione contributiva al 50%.**
La riduzione può essere chiesta anche dai collaboratori familiari che si iscrivono per la prima volta alle gestioni speciali autonome. **La riduzione contributiva è attribuita per 36 mesi senza soluzione di continuità** di contribuzione a una delle 2 gestioni dalla data di avvio dell'attività di impresa o di primo ingresso nella società avvenuti nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2025 e il 31 dicembre 2025 ed è alternativa rispetto ad altre misure agevolative vigenti che prevedono riduzioni di aliquota.
L'agevolazione di cui al presente comma è concessa ai sensi del Regolamento 2023/2831/UE della Commissione, del 13 dicembre 2023, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108, Tfue agli aiuti de minimis.
Al fine del riconoscimento della riduzione contributiva, i soggetti interessati presentano apposita comunicazione telematica all'Inps

25. Bonus nuove nascite (Art.1 – commi 206-208)

Viene introdotto un assegno *una tantum* dell'importo di 1.000 euro, per ogni figlio nato o adottato a decorrere dal 1° gennaio 2025.
Il beneficio è riconosciuto dall'Inps su domanda ed è subordinato alla condizione che il nucleo familiare di appartenenza del genitore richiedente abbia un valore di ISEE non superiore a 40.000 euro annui, valore computato al netto dell'assegno unico e universale per i figli a carico – nonché alle condizioni che il genitore richiedente sia residente in Italia e rientri nelle categorie di cittadinanza o di permesso di soggiorno o di legame familiare previste.

26. Verifica Inps fatture elettroniche per l'erogazione di benefici (Art.1 – comma 212)

A decorrere dal 1° gennaio 2025, al fine di semplificare e razionalizzare il procedimento di riconoscimento ed erogazione dei benefici economici per i quali è richiesta l'esibizione di una fattura da parte del richiedente, l'Inps acquisisce e verifica, in interoperabilità, le informazioni, disponibili nella banca di dati dell'Agenzia delle entrate, relative alla fatturazione elettronica rilasciata da persone fisiche o giuridiche, pubbliche o private, riferita ai servizi per i quali è concessa la prestazione economica.

27. Riduzione dell'imposta sostitutiva relativa ai lavoratori dipendenti privati e applicabile ai premi di produttività e alle forme di partecipazione agli utili d'impresa (Art.1 – comma 385)

In riferimento ai soli dipendenti privati, viene prorogata ai premi e alle somme erogati negli anni 2025, 2026 e 2027 la riduzione transitoria dal 10 al 5% dell'aliquota dell'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle relative addizionali regionali e comunali, concernente alcuni emolumenti retributivi, costituiti da premi di risultato e da forme di partecipazione agli utili d'impresa.

28. Esclusione dal reddito imponibile dei lavoratori di alcuni valori (Art.1 – commi 390-391)

Limitatamente ai periodi d'imposta 2025, 2026 e 2027, è confermata una disciplina più favorevole – rispetto a quella stabilita a regime – in materia di esclusione dal computo del reddito imponibile del lavoratore per i beni ceduti e i servizi prestati al lavoratore medesimo (*fringe benefits*).

Il regime transitorio consiste:

a) nell'elevamento del limite di esenzione da 258,23 euro (per ciascun periodo d'imposta) a 2.000 euro per i lavoratori con figli fiscalmente a carico e a 1.000 euro per gli altri lavoratori;

b) nell'inclusione nel regime di esenzione (nell'ambito del medesimo unico limite) delle somme erogate direttamente dal datore di lavoro, o rimborsate dal medesimo al lavoratore, per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale e delle spese per il contratto di locazione dell'abitazione principale ovvero per gli interessi sul mutuo relativo all'abitazione principale.

Le esenzioni in esame concernono anche la base imponibile della contribuzione previdenziale.

29. Proroga della maggiorazione del costo ammesso in deduzione in presenza di nuove assunzioni (Art.1 – commi 399-400)

Viene esteso per i 3 periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2024 (per i soggetti solari, periodi d'imposta che chiudono al 31 dicembre 2025, al 31 dicembre 2026 e al 31 dicembre 2027) l'incentivo fiscale alle nuove assunzioni. Ne deriva che ai titolari di reddito d'impresa e di redditi di lavoro autonomo, nei limiti e alle condizioni già previste per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024, è riconosciuta una maggiorazione del costo del personale deducibile a fronte agli incrementi occupazionali risultanti al termine di ciascuno dei predetti periodi d'imposta rispetto al corrispondente periodo d'imposta precedente.

Ai fini della determinazione degli acconti dovuti, in via generale, per ciascuno dei periodi d'imposta in cui è vigente l'incentivo fiscale non si deve tener conto dei relativi effetti.

Più precisamente, nella determinazione degli acconti delle imposte sui redditi dovuti per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025 e per i successivi 2 (per i soggetti solari, periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2026, al 31 dicembre 2027 e al 31 dicembre 2028), secondo il c.d. "*metodo storico*", si deve considerare l'imposta dell'anno precedente senza tener conto della maggiore deduzione del costo del personale risultante dall'applicazione delle disposizioni in commento.

Anche nella determinazione degli acconti dovuti per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 e per i 2 successivi (per i soggetti solari, periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2025, al 31 dicembre 2026 e al 31 dicembre 2027), secondo il c.d. "*metodo previsionale*", non si deve tener conto delle disposizioni in commento.

30. Modifiche al credito d'imposta Transizione 5.0 (Art.1 – commi 427 -429)

A decorrere dagli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2024, per effetto delle modifiche apportate:

a) il credito d'imposta può essere riconosciuto, in alternativa alle imprese, alle società di servizi energetici (ESCo) certificate;

b) è previsto l'incremento della maggiorazione riconosciuta, ai fini della determinazione della base di calcolo del credito d'imposta, nei termini che seguono:

- al 130% del costo per i moduli fotovoltaici prodotti nell'Unione Europea con un'efficienza a livello di modulo almeno pari al 21,5% di cui all'articolo 12, comma 1, lettera a), D.L. 181/2023;
- al 140% del costo per i moduli fotovoltaici con celle, prodotti nell'Unione Europea, con un'efficienza a livello di cella almeno pari al 23,5% di cui all'articolo 12, comma 1, lettera b), D.L. 181/2023;
- al 150% per i moduli prodotti nell'Unione Europea composti da celle bifacciali a eterogiunzione di silicio o *tandem* prodotte nell'Unione Europea con un'efficienza di cella almeno pari al 24% di cui all'articolo 12, comma 1, lettera c), D.L. 181/2023;

c) viene elevata al 35% l'aliquota del credito d'imposta per la quota di investimenti d'importo compreso tra 2,5 milioni di euro e 10 milioni di euro;

d) viene soppresso il riferimento alla misura dell'incremento del credito d'imposta al 20%, riconosciuto nel caso di riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva superiore al 6% o dei processi produttivi interessati dall'investimento superiore al 10%, per il quale la vigente formulazione prevede l'aliquota del 15%;

e) viene soppresso il riferimento alla misura dell'incremento del credito d'imposta al 25%, riconosciuto nel caso di riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva superiore al 10% o dei processi produttivi interessati dall'investimento superiore al 15%, per il quale la vigente formulazione prevede l'aliquota del 15%;

f) si prevede 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;
g) con il nuovo comma 9-*bis*, articolo 38, D.L. 19/2024, si definisce la misura della contribuzione al risparmio energetico complessivo della struttura produttiva ovvero dei processi (rispettivamente pari al 3% e al 5%), per gli investimenti in beni di cui all'Allegato A annesso alla L. 232/2016 (beneficiari del credito d'imposta industria 4.0) caratterizzati da un miglioramento dell'efficienza energetica, effettuati in sostituzione di beni materiali aventi caratteristiche tecnologiche analoghe e interamente ammortizzati da almeno 24 mesi alla data di presentazione della comunicazione di accesso al beneficio. Inoltre, il nuovo comma 9-*ter*, prevede che la riduzione dei consumi energetici si considera, in ogni caso, conseguita nei casi di progetti di innovazione realizzati per il tramite di una società di servizi energetici (ESCo) in presenza di un contratto di EPC (*Energy Performance Contract*) nel quale sia espressamente previsto l'impegno a conseguire il raggiungimento di una riduzione dei consumi energetici differenziata a seconda che si faccia riferimento alla struttura produttiva o ai processi produttivi interessati dall'investimento, rispettivamente, non inferiore al 3% e al 5%;
h) si prevede la cumulabilità del credito d'imposta Transizione 5.0 con il credito per investimenti nella Zona economica speciale (ZES unica - Mezzogiorno) di cui all'articolo 16, D.L. 124/2023 e nella Zona logistica semplificata (ZLS) di cui all'articolo 13, D.L. 60/2024. Inoltre, il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano a oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'Irap, non porti al superamento del costo sostenuto. Infine, viene chiarito che il credito d'imposta è cumulabile con ulteriori agevolazioni previste nell'ambito dei programmi e strumenti dell'Unione Europea (di cui all'articolo 9, Regolamento 2021/241), a condizione che il sostegno non copra le medesime quote di costo dei singoli investimenti del progetto di innovazione.

31. Aliquota ridotta Ires per le imprese che investono in beni strumentali materiali tecnologicamente avanzati (Art.1 – commi 436-444)

Per il solo periodo di imposta 2025, è prevista la riduzione dell'aliquota Ires al 20% per le società e gli enti di cui all'articolo 73, comma 1, lettere a), b) e d), Tuir, al ricorrere cumulativamente delle seguenti condizioni:
- accantonamento ad apposita riserva di una quota minima pari all'80% degli utili dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024;
- destinazione di una quota pari ad almeno il 30% di tali utili accantonati e, comunque, non inferiore al 24% degli utili dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2023 (di ammontare non inferiore, in ogni caso, a 20.000 euro), a investimenti nell'acquisto, anche mediante contratti di locazione finanziaria, di beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato, indicati negli allegati A e B alla L. 232/2016 (investimenti beni strumentali Transizione 4.0) e nell'articolo 38, D.L. 19/2024 (investimenti beni strumentali Transizione 5.0), che siano effettuati tra il 1° gennaio 2025 e la scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024.
Ai fini della fruizione dell'Ires ridotta è, inoltre, necessario che:
- nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024:
a) il numero di unità lavorative per anno (ULA) non sia diminuito rispetto alla media del triennio precedente;
b) siano effettuate nuove assunzioni di lavoratori dipendenti con contratto di lavoro a tempo indeterminato in misura tale da garantire un incremento occupazionale di almeno l'1% del numero di lavoratori dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupato nel periodo d'imposta precedente (ovvero quello in corso al 31 dicembre 2024) e, comunque, in misura non inferiore a una nuova assunzione;
- l'impresa non abbia fatto ricorso all'istituto della cassa integrazione guadagni nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 o in quello successivo, a eccezione del caso in cui l'integrazione salariale ordinaria sia stata corrisposta in presenza di situazioni aziendali dovute a eventi transitori e non imputabili all'impresa o ai dipendenti, incluse le intemperie stagionali.
Sono escluse dal beneficio le società e gli enti in liquidazione ordinaria, assoggettati a procedure concorsuali di natura liquidatoria, nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 o che determinano il proprio reddito imponibile, anche parzialmente, sulla base di regimi forfetari.
Sono cause di esclusione:
a) distribuzione della quota di utile accantonata entro il secondo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024;
b) dismissione, cessione a terzi, destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinazione stabilmente a strutture produttive localizzate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, dei beni oggetto di investimento entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale è stato realizzato l'investimento.
Possono fruire dell'aliquota ridotta, in riferimento al reddito di impresa prodotto, anche gli enti pubblici e privati diversi dalle società, i *trust* che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale, nonché gli Oicr, residenti nel territorio dello Stato.

Se le società e gli enti beneficiari partecipano al consolidato nazionale o mondiale, l'importo su cui spetta l'aliquota del 20% è utilizzato dalla società o ente controllante, ai fini della liquidazione dell'imposta dovuta, fino a concorrenza del reddito eccedente le perdite computate in diminuzione.
Inoltre, in caso di opzione per il regime di trasparenza fiscale di cui all'articolo 115, Tuir, l'importo su cui spetta l'aliquota dl 20% è attribuito a ciascun socio in misura proporzionale alla sua quota di partecipazione agli utili.
Ai fini della determinazione dell'acconto dovuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025, si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che sarebbe stata determinata non applicando le presenti disposizioni.
Infine, con Decreto Mef sarà data attuazione alle disposizioni 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.

32. Modifiche al credito d'imposta Transizione 4.0 (Art.1 – commi 445-448)

Viene limitata la validità del credito di imposta di cui al comma 1057-*bis*, L. 178/2020, al 31 dicembre 2024, ovvero entro il 30 giugno 2026, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2025 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.
Inoltre, viene abrogato il comma 1058-*ter* e si adeguano, conseguentemente, tutti i riferimenti contenuti alla disciplina del credito di imposta "*Transizione 4.0*".
Tuttavia, il credito d'imposta di cui all'articolo 1, comma 1057-*bis*, L. 178/2020, è riconosciuto, per gli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2025 al 31 dicembre 2025, ovvero entro il 30 giugno 2026, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2025 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione, nel limite di spesa di 2.200 milioni di euro. Tale limite non opera in relazione agli investimenti per i quali entro la data di pubblicazione della presente legge il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.
Ai fini del rispetto dei limiti di spesa di cui sopra, l'impresa deve trasmettere telematicamente al Mimit una comunicazione concernente l'ammontare delle spese sostenute e il relativo credito d'imposta maturato sulla base del modello di cui al Decreto Direttoriale 24 aprile 2024. Con apposito, Decreto direttoriale verranno apportate le necessarie modificazioni al predetto Decreto.
Da ultimo, viene prevista una procedura di monitoraggio della fruizione dei crediti d'imposta. Il Mimit trasmette all'Agenzia delle entrate l'elenco delle imprese beneficiarie con l'ammontare del relativo credito d'imposta utilizzabile in compensazione, ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997, secondo l'ordine cronologico di ricevimento delle comunicazioni. Al raggiungimento dei limiti di spesa il Mimit ne dà immediata comunicazione mediante pubblicazione sul proprio sito istituzionale, anche al fine di sospendere l'invio delle richieste per la fruizione dell'agevolazione.

33. Fondo di garanzia per le pmi (Art.1 – comma 450)

Viene prorogato al 31 dicembre 2025 il termine di operatività della disciplina del Fondo di garanzia pmi, parzialmente derogatoria di quella ordinaria. Contestualmente, vengono apportate le seguenti modifiche:
a) la percentuale massima di copertura del Fondo per il finanziamento di esigenze di liquidità viene portata al 50%, per tutte le PMI, a prescindere dalle fasce del modello di valutazione cui appartengono;
b) si riconosce la percentuale massima di copertura del Fondo dell'80% in relazione alle operazioni finanziarie di importo fino a 100.000 euro – anziché 80.000 euro come attualmente previsto – nel caso di riassicurazione richiesta da garanti autorizzati; e
c) si rimuove il limite minimo dei 250 dipendenti ai fini dell'individuazione delle imprese in ordine alle quali trovano applicazione le percentuali di copertura del Fondo già consentite per le c.d. "*mid cap*".

34. Misure per il sostegno all'internazionalizzazione delle imprese italiane (Art.1 – commi 463-473)

Viene previsto l'utilizzo del fondo rotativo di cui all'articolo 2, comma 1, D.L. 251/1981, c.d. Fondo 394, per concedere finanziamenti agevolati **alle imprese che operano o intendono investire in America centrale o meridionale**. Tali finanziamenti sono destinati a sostenere vari tipi di investimenti, tra cui quelli produttivi, commerciali, per il rafforzamento patrimoniale, l'innovazione tecnologica, digitale ed ecologica, nonché per la formazione. Le agevolazioni si estendono anche alle imprese che sono stabilmente fornitrici di quelle operanti nelle suddette aree geografiche. Inoltre, in tali casi, si consente il cofinanziamento a fondo perduto previsto dal Fondo per la promozione integrata (di cui all'articolo 72, comma 1, lettera d), D.L. 18/2020).
Il sostegno si applica nel rispetto della disciplina sugli aiuti *de minimis*, secondo modalità, termini e condizioni stabilite con una o più deliberazioni del Comitato agevolazioni che determina – nel limite di 200.000 di euro – la quota parte delle risorse (disponibili) del Fondo 394 da destinare alla misura.
Il fondo è accessibile dalle imprese con sede legale in Italia che soddisfino almeno uno dei seguenti requisiti:

1. presentano un piano di investimenti in America centrale o meridionale, secondo le modalità stabilite dalla citata deliberazione del Comitato agevolazioni;
2. hanno un fatturato estero che supera la soglia minima prestabilita dalla deliberazione del Comitato agevolazioni e:
   - sono già stabilmente presenti sul mercato centro o sudamericano, oppure
   - hanno realizzato un volume di *import-export* verso questi mercati non inferiore alle soglie stabilite dal Comitato agevolazioni;
3. fanno parte di una filiera produttiva orientata all'esportazione, con una percentuale significativa del fatturato derivante da forniture a imprese che:
   - sono stabilmente presenti sul mercato centro o sudamericano; oppure
   - hanno un volume di *import-export* con questi mercati non inferiore alle soglie stabilite dal Comitato agevolazioni.

Le domande, se presentate fino al 31 dicembre 2026, e su domanda del richiedente, sono esentate dalla prestazione della garanzia.
Per le domande di finanziamento agevolato del Fondo 394 riguardanti l'America centrale o meridionale proposte da imprese localizzate nelle Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sicilia e Sardegna, i cofinanziamenti a fondo perduto di cui al Fondo per la promozione integrata sono concessi – anziché fino al 10% dei finanziamenti concessi dal Fondo 394, come previsto in via ordinaria dalla legge istitutiva del Fondo per la promozione integrata – fino al limite del 20% dei finanziamenti concessi dal Fondo 394.
Alle domande di finanziamento agevolato a valere sul Fondo 394 a sostegno delle iniziative volte alla transizione digitale o ecologica (ammesse ai sensi dell'articolo 7, D.M. 1° giugno 2023), presentate fino al 31 dicembre 2026 dalle imprese a forte consumo di energia elettrica (cd. elettrivore) come definite dall'articolo 3, commi 1-3, D.L. 131/2023, o dalle imprese che hanno intrapreso comprovati percorsi certificati di efficientamento energetico secondo termini e modalità individuati con una o più deliberazioni del Comitato agevolazioni, si applica la seguente disciplina:
a) sono esentate, a domanda del richiedente, dalla prestazione della garanzia;
b) è ammesso il cofinanziamento a fondo perduto da parte del Fondo per la promozione integrata fino al 10% dei finanziamenti concessi dal Fondo 394.

35. Adeguamento della disciplina dell'addizionale comunale all'Irpef alla nuova disciplina (Art.1 – commi 750)

Al fine di garantire la coerenza della disciplina dell'addizionale comunale all'Irpef con la nuova articolazione degli scaglioni di reddito dell'Irpef prevista dall'articolo 11, comma 1, Tuir, i Comuni per l'anno 2025 modificano, con propria delibera, entro il 15 aprile 2025, gli scaglioni e le aliquote dell'addizionale comunale.
Nelle more del riordino della fiscalità degli enti territoriali, i Comuni possono determinare, per i soli anni di imposta 2025, 2026 e 2027, aliquote differenziate dell'addizionale regionale all'Irpef sulla base degli scaglioni di reddito previsti dall'articolo 11, comma 1, Tuir, vigenti fino al 1° gennaio 2025.
Per il solo anno di imposta 2025, il termine per approvare gli scaglioni di reddito e le aliquote di cui al primo periodo è fissato al 15 aprile 2025.
Infine, qualora i Comuni non adottino la delibera di cui sopra o non la trasmettono entro il termine stabilito dall'articolo 14, comma 8, D.Lgs. 23/2011, per gli anni di imposta 2025, 2026 e 2027, l'addizionale comunale all'Irpef si applica sulla base degli scaglioni di reddito e delle aliquote già vigenti in ciascun ente nell'anno precedente a quello di riferimento.

36. Obbligo pec per amministratori società (Art.1 – comma 860)

Viene modificato l'articolo 5, comma 1, D.L. 179/2012, disponendo l'estensione dell'obbligo di possedere un indirizzo di pec anche agli amministratori di imprese costituite in forma societaria.

Restando a Vs. disposizione per ogni chiarimento si rendesse necessario, ci é gradita l'occasione per porgerVi i ns. migliori saluti.

p. Percudani & Partners srl