

MERKABA Consulting S.r.l. Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

Spett.le Cliente

Melzo, 04 febbraio 2025

CIRCOLARE INFORMATIVA

LE PRINCIPALI NOVITÀ FISCALI E AGEVOLATIVE CONTENUTE NELLA LEGGE DI BILANCIO 2025 (L. 30 DICEMBRE 2024, N. 207)

Indice

Sommario

1. Premessa	4
2. Novità in materia di imposte dirette	4
Detrazione d'imposta per i redditi di lavoro dipendente e alcuni redditi assimilati	4
2.2. Adeguamento delle addizionali regionali e comunali all'IRPEF	5
Mancata approvazione delle modifiche	5
2.3. Misure per la riduzione del c.d. "cuneo fiscale"	5
Bonus	5
Ulteriore detrazione	5
Modalità di riconoscimento	6
2.4. Detrazioni IRPEF per carichi di famiglia	6
Abolizione delle detrazioni per i figli a carico con più di 30 anni di età non disabili	6
Abolizione delle detrazioni per i cittadini extracomunitari con familiari all'estero	7
Comunicazione al sostituto d'imposta delle variazioni dei familiari per i quali si usufruisce	7
2.5. Detrazioni IRPEF per oneri - Spese sostenute dall'1.1.2025	7
Determinazione del reddito complessivo	7
Ambito oggettivo	7
Oneri esclusi	7
Interessi passivi dei mutui contratti fino al 31.12.2024	8
Spese sostenute fino al 31.12.2024 con detrazione fruita in più anni	8
Premi di assicurazione stipulati fino al 31.12.2024	8
Modalità di calcolo delle detrazioni IRPEF	8
2.6. Limite di detraibilità delle spese scolastiche	10
Limite di spesa detraibile al 19%	10
2.7. Aumento della detrazione forfetaria per i cani guida	10
2.8. Incremento della soglia di esenzione per i fringe benefit 2025, 2026 e 2027	10
2.9. Auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti	10
2.10. Riduzione dell'imposta sostitutiva sui premi di risultato	11
2.11. Regime delle retribuzioni convenzionali con rientro settimanale	11
2.13. Causa di esclusione dal regime forfetario	11
2.14. Rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni (quotate e non quotate)	12

MERKABA Consulting S.r.l.

Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

Modalità di rivalutazione.....	12
Nuova aliquota unica del 18% per l'imposta sostitutiva.....	12
Versamento dell'imposta sostitutiva.....	12
2.15. Novità sul regime di tassazione delle cripto-attività.....	13
Rideterminazione del valore delle cripto-attività.....	14
2.16. IRES premiale.....	14
2.17. Super-deduzione per nuove assunzioni.....	14
2.18. Assegnazione agevolata di beni ai soci e trasformazione in società semplice.....	15
Imposte sostitutive.....	15
Imposte indirette.....	15
2.19. Estromissione agevolata dell'immobile dell'imprenditore individuale.....	15
Ambito soggettivo.....	15
Ambito oggettivo.....	15
Imposta sostitutiva.....	16
Adempimenti.....	16
2.20. Obbligo di tracciabilità delle spese di trasferta per le imprese.....	16
Modalità di pagamento.....	16
Deducibilità della spesa in capo all'impresa.....	16
Decorrenza.....	16
2.21. Obbligo di tracciabilità delle spese di trasferta per i professionisti.....	17
Decorrenza.....	17
2.22. Obbligo di tracciabilità delle spese di rappresentanza e per omaggi per le imprese.....	17
Spese di pubblicità e sponsorizzazione.....	17
Decorrenza.....	17
3. Novità in materia di IVA e imposte indirette.....	18
Comportamenti pregressi.....	18
Liti pendenti.....	18
3.2. Aliquota IVA gestione dei rifiuti.....	18
3.3. Aliquota IVA dell'attività alpinistica.....	18
3.4. Reverse charge per gli appalti nel settore della logistica.....	19
Pagamento dell'IVA da parte del committente.....	19
3.5. Collegamento tra strumenti di invio dei corrispettivi e di pagamento elettronico.....	20
Disposizioni sanzionatorie.....	20
3.6. Accesso ai dati della fatturazione elettronica.....	20
4. Novità in tema di immobili.....	21
Condizioni per l'agevolazione prima casa.....	21
Termine esteso a 2 anni.....	21
Decadenza.....	21
4.2. Spese sostenute dall'1.1.2025 per interventi di recupero edilizio.....	21
Aliquote per le spese sostenute dall'1.1.2025.....	21

MERKABA Consulting S.r.l. Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

Sostituzione del gruppo elettrogeno di emergenza con aliquota del 50%	22
Caldaie alimentate a combustibili fossili	22
4.3. Spese sostenute dall'1.1.2025 per gli interventi di riduzione del rischio sismico (sismabonus) e di riqualificazione energetica (ecobonus)	23
Aliquote per le spese sostenute dall'1.1.2025	23
Caldaie alimentate a combustibili fossili	23
4.4. Spese sostenute nel 2025 per il superbonus	24
Ulteriori requisiti per beneficiare dell'aliquota al 65%	24
Spese sostenute nel 2023 "spalmate" in 10 anni	24
4.5. Proroga per il 2025 del bonus mobili	25
4.6. Bonus elettrodomestici	25
Misura del contributo	25
Disposizioni attuative	26
4.7. Indicazione del CIN nelle dichiarazioni fiscali e nella Certificazione unica	26
Indicazione del CIN nelle dichiarazioni e nella Certificazione unica	26
4.8. Fondo garanzia prima casa	27
Riduzione della platea di beneficiari della garanzia "ordinaria" del Fondo	27
Proroga della disciplina "speciale" di accesso al Fondo	27
Proroga delle estensioni a favore di famiglie numerose	27
5. Novità in materia di agevolazioni	27
5.2. Credito d'imposta transizione 5.0	28
5.3. Riversamento del credito d'imposta per ricerca e sviluppo - Riconoscimento di un contributo in conto capitale	28
5.4. Sport bonus	28
5.5. Rifinanziamento della Legge Sabatini	28
5.6. Fondo dote per la famiglia per attività sportiva e ricreativa	28
Enti beneficiari del contributo	29
Requisiti del beneficiario delle prestazioni	29
Disposizioni attuative	29
6. Altre novità	29
Entità significativa dei contributi pubblici	29
Necessaria presenza dell'organo di controllo	29
Decorrenza della nuova disposizione	30
Tetto di spesa	30
6.2. Obbligo di PEC per gli amministratori di società	30
6.3. Blocco dei pagamenti delle Pubbliche Amministrazioni	31
Decorrenza	31

MERKABA Consulting S.r.l. Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

1. Premessa

Sulla G.U. 31.12.2024 n. 305 è stata pubblicata la L. 30.12.2024 n. 207 (c.d. Legge di bilancio 2025), in vigore dall'1.1.2025.

Di seguito vengono esaminate le principali novità fiscali, in materia di immobili e di agevolazioni.

2. Novità in materia di imposte dirette

2.1. Modifica degli scaglioni IRPEF, delle aliquote e delle detrazioni d'imposta per tipologie reddituali e del "trattamento integrativo della retribuzione"

Vengono messe a regime le disposizioni relative alla riforma dell'IRPEF previste dall'art. 1 del DLgs. 30.12.2023 n. 216 per il periodo d'imposta 2024 e riguardanti:

- la **riduzione da quattro a tre degli scaglioni di reddito imponibile** e delle relative aliquote IRPEF;
- la **modifica delle detrazioni d'imposta** per i titolari di redditi di lavoro dipendente e di alcuni redditi assimilati;
- la modifica del trattamento integrativo della retribuzione per i titolari di redditi di lavoro dipendente e di alcuni redditi assimilati.

Riduzione da quattro a tre degli scaglioni di reddito imponibile e delle aliquote IRPEF Mediante la sostituzione del co. 1 dell'art. 11 del TUIR, viene confermata a regime la riduzione da quattro a tre degli scaglioni di reddito imponibile e delle relative aliquote IRPEF, già prevista per il periodo d'imposta 2024. A decorrere dal periodo d'imposta 2025, l'articolazione degli scaglioni di reddito imponibile e delle aliquote IRPEF rimane quindi la seguente:

SCAGLIONI ED ALIQUOTE IRPEF		
	2024	2025
FINO A 15.000	23%	23%
DA 15.001 A 28.000	23%	23%
DA 28.001 A 50.000	35%	35%
OLTRE 50.000	43%	43%
↳	DETRAZIONE LAVORO DIPENDENTE = DETRAZIONE DA PENSIONE	
↳	INCREMENTO DA EURO 1.880 EURO A 1.955 EURO	

Detrazione d'imposta per i redditi di lavoro dipendente e alcuni redditi assimilati

Mediante la modifica dell'art. 13 co. 1 lett. a) del TUIR, viene confermato a regime l'aumento da **1.880 a 1.955 euro** della **detrazione** d'imposta per i titolari di **redditi di lavoro dipendente** (escluse le pensioni) e di alcuni redditi assimilati, con un reddito complessivo non superiore a 15.000 euro, già prevista per il periodo d'imposta 2024.

MERKABA Consulting S.r.l.

Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

Trattamento integrativo per i redditi di lavoro dipendente e alcuni redditi assimilati Mediante la modifica all'art. 1 del DL 3/2020, viene stabilito a regime che le somme riconosciute a titolo di "trattamento integrativo della retribuzione", per i titolari di redditi di lavoro dipendente (escluse le pensioni) e di alcuni redditi assimilati, con un reddito complessivo non superiore a 15.000 euro, siano erogate a condizione che l'imposta lorda sia superiore all'importo della detrazione spettante ai sensi dell'art. 13 co. 1 lett. a) del TUIR, diminuita dell'importo di 75 euro rapportato al periodo di lavoro nell'anno, come già previsto per il periodo d'imposta 2024.

2.2. Adeguamento delle addizionali regionali e comunali all'IRPEF

Viene differito al **15.4.2025** il termine entro cui le Regioni, le Province autonome di Trento e Bolzano e i Comuni possono stabilire aliquote delle addizionali regionali e comunali all'IRPEF, applicabili per l'anno d'imposta 2025, differenziate:

- sulla base dei "nuovi" tre scaglioni di reddito IRPEF;
- oppure sulla base dei "vecchi" quattro scaglioni di reddito IRPEF (la possibilità di mantenere l'articolazione delle addizionali sulla base dei "vecchi" scaglioni è prevista anche per gli anni 2026 e 2027).

Mancata approvazione delle modifiche

Se, entro i termini stabiliti, non vengono approvate le nuove aliquote delle addizionali regionali o comunali in relazione ai "nuovi" (o "vecchi") scaglioni di reddito IRPEF, per gli anni d'imposta 2025, 2026 e 2027 l'addizionale regionale o comunale si applica sulla base degli scaglioni di reddito e delle aliquote già vigenti in ciascun ente nell'anno precedente a quello di riferimento.

2.3. Misure per la riduzione del c.d. "cuneo fiscale"

Viene previsto un nuovo meccanismo per la riduzione del c.d. "cuneo fiscale" dei lavoratori dipendenti, che non si baserà più sull'esonero della quota dei contributi IVS a carico del lavoratore, ma sarà solo fiscale con il riconoscimento di un bonus o di un'ulteriore detrazione.

Bonus

Il bonus spetta ai lavoratori con un reddito complessivo non superiore a 20.000 euro ed è determinato applicando al reddito di lavoro dipendente del contribuente la percentuale del:

- 7,1%, se il reddito di lavoro dipendente non è superiore a 8.500 euro;
- 5,3%, se il reddito di lavoro dipendente è superiore a 8.500 ma non a 15.000 euro;
- 4,8%, se il reddito di lavoro dipendente è superiore a 15.000 euro.

Ai soli fini dell'individuazione della percentuale applicabile, il reddito di lavoro dipendente è rapportato all'intero anno.

Il bonus non concorre alla formazione del reddito.

Ulteriore detrazione

L'ulteriore detrazione spetta ai lavoratori dipendenti con un reddito complessivo compreso tra 20.000,01 e 40.000 euro.

L'ulteriore detrazione dall'imposta lorda, rapportata al periodo di lavoro, spetta per un importo pari:

- a 1.000 euro, se l'ammontare del reddito complessivo è superiore a 20.000 ma non a 32.000 euro;

MERKABA Consulting S.r.l.

Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

- 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 ma non a 40.000 euro.

Modalità di riconoscimento

Il bonus e l'ulteriore detrazione sono riconosciuti in via automatica dai sostituti d'imposta all'atto dell'erogazione delle retribuzioni.

In sede di conguaglio, i sostituti d'imposta:

- verificano la spettanza del bonus e dell'ulteriore detrazione;
- provvedono al recupero del bonus o dell'ulteriore detrazione nel caso in cui dovessero rivelarsi non spettanti (se l'importo è superiore a 60 euro, il recupero è effettuato in 10 rate di pari ammontare a partire dalla prima retribuzione alla quale si applicano gli effetti del conguaglio).

Il credito maturato per effetto del riconoscimento del bonus potrà essere recuperato dai sostituti d'imposta mediante l'istituto della compensazione nel modello F24 di cui all'art. 17 del DLgs. 241/97.

Determinazione del reddito complessivo e del reddito di lavoro dipendente

Ai fini della determinazione del reddito complessivo e del reddito di lavoro dipendente rileva anche la quota esente del reddito agevolato ai sensi:

- dell'art. 44 co. 1 del DL 78/2010 (incentivi per il rientro in Italia di ricercatori e docenti residenti all'estero);
- dell'art. 16 del DLgs. 147/2015 (regime speciale per lavoratori impatriati);
- dell'art. 5 del DLgs. 209/2023 (nuovo regime speciale per lavoratori impatriati).

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'art. 10 co. 3-bis del TUIR.

2.4. Detrazioni IRPEF per carichi di famiglia

A partire dall'1.1.2025, vengono apportate alcune modifiche alla disciplina delle detrazioni IRPEF per carichi di famiglia, di cui all'art. 12 del TUIR.

Abolizione delle detrazioni per i figli a carico con più di 30 anni di età non disabili

Viene stabilito che le **detrazioni IRPEF per i figli fiscalmente a carico** spettino in relazione:

- ai figli di età pari o superiore a 21 anni ma inferiore a 30 anni, non disabili;
- a ciascun figlio di età pari o superiore a 30 anni, con disabilità accertata ai sensi dell'art. 3 della L. 5.2.92 n. 104.

In pratica, vengono abolite le detrazioni IRPEF per i figli a carico con più di 30 anni di età non disabili, mentre in precedenza non c'erano limiti di età "massima". Resta fermo che le detrazioni IRPEF non spettano per i figli con meno di 21 anni di età, in quanto sostituite dall'assegno unico e universale di cui al DLgs. 29.12.2021 n. 230.

Abolizione delle detrazioni per altri familiari a carico diversi dagli ascendenti conviventi

Viene stabilito che le detrazioni IRPEF per gli **altri familiari fiscalmente a carico**, cioè diversi dal coniuge non legalmente ed effettivamente separato e dai figli, spettino solo più in relazione a ciascun ascendente che conviva con il contribuente.

In pratica, vengono abolite le detrazioni IRPEF in relazione agli altri familiari che non sono ascendenti

MERKABA Consulting S.r.l. Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

(genitori o nonni), vale a dire, ad esempio, il coniuge legalmente ed effettivamente separato, i fratelli e le sorelle (anche unilaterali), i generi e le nuore, il suocero e la suocera.

Diventa inoltre **indispensabile** che l'ascendente **conviva con il contribuente**; in precedenza, infatti, in alternativa alla convivenza era possibile attestare che il familiare percepiva assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'Autorità giudiziaria.

Abolizione delle detrazioni per i cittadini extracomunitari con familiari all'estero

Le detrazioni per familiari fiscalmente a carico non spettano più:

- ai contribuenti fiscalmente residenti in Italia che non sono cittadini italiani o di uno Stato membro dell'Unione europea o di uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo (Norvegia, Islanda e Liechtenstein);
- in relazione ai familiari residenti all'estero.

Comunicazione al sostituto d'imposta delle variazioni dei familiari per i quali si usufruisce della detrazione

Ai fini dell'effettuazione delle ritenute, i lavoratori dipendenti, i pensionati e i titolari di redditi assimilati al lavoro dipendente devono comunicare tempestivamente al sostituto d'imposta i dati dei familiari per i quali non spettano più le detrazioni d'imposta (es. figli con più di 30 anni non disabili, altri familiari non conviventi, familiari residenti all'estero).

L'omissione di tale comunicazione comporta l'applicabilità di una sanzione da 250 a 2.000 euro.

In ogni caso, il contribuente è tenuto a presentare la dichiarazione dei redditi, al fine di restituire le maggiori detrazioni non spettanti riconosciute dal sostituto d'imposta.

2.5. Detrazioni IRPEF per oneri - Spese sostenute dall'1.1.2025

Con il nuovo art. 16-ter del TUIR viene previsto un riordino delle detrazioni per oneri, mediante la previsione di un nuovo metodo di calcolo delle detrazioni fiscali parametrato al reddito e al numero di figli fiscalmente a carico nello stesso nucleo familiare.

Le novità si applicano:

- **alle sole persone fisiche,**
- con un **reddito complessivo superiore a 75.000 euro** (nulla cambia per i soggetti con un reddito complessivo inferiore o pari a 75.000 euro).

Determinazione del reddito complessivo

Il reddito complessivo che rileva è quello che si ottiene dopo aver dedotto il reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e quello delle relative pertinenze.

Ambito oggettivo

Le novità recate dall'art. 16-ter del TUIR **riguardano “gli oneri e le spese per i quali il presente testo unico o altre disposizioni normative prevedono una detrazione dall'imposta lorda, considerati complessivamente”, sostenuti dall'1.1.2025, salvo alcune eccezioni.**

Sono impattate dalle nuove disposizioni, quindi, non soltanto le detrazioni previste dall'art. 15 del TUIR, ma in generale tutte quelle contemplate nel sistema tributario italiano.

Oneri esclusi

Non rientrano tra gli oneri detraibili per i quali è applicabile il nuovo limite introdotto dall'art. 16-ter del

MERKABA Consulting S.r.l. Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

TUIR:

- le spese sanitarie agevolate ai sensi dell'art. 15 co. 1 lett. c) del TUIR;
- le somme investite nelle start up innovative, detraibili ai sensi degli artt. 29 e 29-bis del DL 179/2012;
- le somme investite nelle PMI innovative, detraibili ai sensi dell'art. 4 co. 9, seconda parte, e co. 9- ter del DL 3/2015.

Interessi passivi dei mutui contratti fino al 31.12.2024

Non rientrano tra gli oneri detraibili per i quali è applicabile il nuovo limite introdotto dall'art. 16-ter del TUIR, inoltre:

- gli interessi passivi e gli altri oneri pagati in dipendenza di prestiti o mutui agrari contratti fino al 31.12.2024, di cui all'art. 15 co. 1 lett. a) del TUIR;
- gli interessi per mutui ipotecari contratti fino al 31.12.2024 per l'acquisto dell'abitazione principale (art. 15 co. 1 lett. b) del TUIR);
- gli interessi passivi e gli altri oneri dei mutui ipotecari contratti fino al 31.12.2024 per la costruzione e la ristrutturazione edilizia dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale (art. 15 co. 1- ter del TUIR).

Spese sostenute fino al 31.12.2024 con detrazione fruita in più anni

Sono escluse dal nuovo sistema di calcolo delle detrazioni **tutte le spese sostenute fino al 31.12.2024** che consentono di beneficiare di una qualche agevolazione che viene ripartita in più rate annuali (ad esempio, sono escluse le spese sostenute fino al 31.12.2024 per gli interventi volti al recupero del patrimonio edilizio, di cui all'art. 16-bis del TUIR, per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici, di cui all'art. 14 del DL 63/2013, che consentono di beneficiare del c.d. "ecobonus", ecc.).

Premi di assicurazione stipulati fino al 31.12.2024

Tra gli oneri detraibili per i quali si applica il nuovo limite introdotto dall'art. 16-ter del TUIR non rientrano, quando dipendono da contratti stipulati fino al 31.12.2024:

- i premi per assicurazioni sulla vita, contro gli infortuni, sul rischio morte e invalidità permanente (art. 15 co. 1 lett. f) del TUIR);
- i premi per assicurazioni per rischio di non autosufficienza (art. 15 co. 1 lett. f) del TUIR);
- i premi per assicurazioni aventi per oggetto il rischio di eventi calamitosi stipulate relativamente a unità immobiliari ad uso abitativo (art. 15 co. 1 lett. f-bis) del TUIR).

Modalità di calcolo delle detrazioni IRPEF

Per le spese sostenute dall'1.1.2025, quindi, salvo le eccezioni di cui si è detto, per i soggetti con un reddito complessivo superiore a 75.000 euro sono sostanzialmente previsti due limiti:

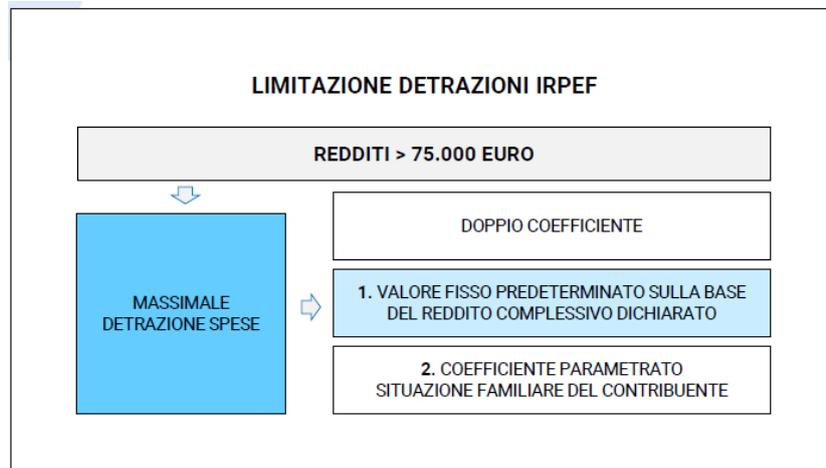
- quello stabilito da ciascuna norma agevolativa (che può consistere in un determinato importo massimo di spesa o di detrazione come nel caso dell'ecobonus);
- il nuovo limite massimo di spesa introdotto dal nuovo art. 16-ter del TUIR e che riguarda la quasi totalità degli oneri detraibili.

MERKABA Consulting S.r.l. Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio



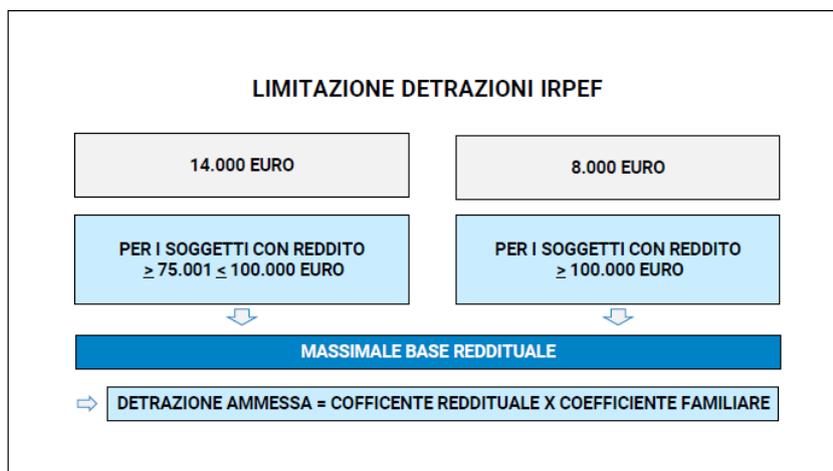
Il nuovo limite massimo di spesa è determinato moltiplicando l'importo "base" di spesa detraibile per un coefficiente in relazione al numero di figli fiscalmente a carico (ai sensi dell'art. 12 co. 2 del TUIR) presenti nel nucleo familiare del contribuente (rilevano anche i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, adottivi, affidati o affiliati, che sono fiscalmente a carico).

L'importo "base" è pari a:

- **14.000 euro**, se il reddito complessivo del contribuente è superiore a 75.000 euro, ma non è superiore a 100.000 euro;
- **8.000 euro**, se il reddito complessivo del contribuente è superiore a 100.000 euro.

Stante l'irrelevanza dell'eventuale coniuge, o di altri familiari, fiscalmente a carico, il coefficiente da utilizzare che va moltiplicato al limite di 14.000 o 8.000 euro è pari a:

- 0,50, se nel nucleo familiare non ci sono figli fiscalmente a carico;
- 0,70, se nel nucleo familiare è presente un figlio fiscalmente a carico;
- 0,85, se nel nucleo familiare sono presenti due figli fiscalmente a carico;
- 1, se nel nucleo familiare sono presenti più di due figli fiscalmente a carico o almeno un figlio disabile fiscalmente a carico.



MERKABA Consulting S.r.l.

Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

2.6. Limite di detraibilità delle spese scolastiche

Viene elevato a 1.000 euro il limite massimo delle spese sostenute per la frequenza scolastica dei figli che possono beneficiare della detrazione IRPEF del 19% di cui alla lett. e-bis) dell'art. 15 co. 1 del TUIR. La detrazione compete in relazione alle spese di frequenza:

- delle scuole dell'infanzia (scuole materne o "vecchi" asili);
- del primo ciclo di istruzione, cioè delle scuole primarie ("vecchie" elementari) e delle scuole secondarie di primo grado ("vecchie" medie);
- delle scuole secondarie di secondo grado ("vecchie" superiori).

Limite di spesa detraibile al 19%

In relazione a ciascuno alunno o studente, la detrazione IRPEF del 19%, da ripartire tra gli aventi diritto, si applica su un importo annuo non superiore a:

- 1.000 euro, a decorrere dal 2025;
- 800 euro, a decorrere dall'anno 2019 e fino al 2024.

2.7. Aumento della detrazione forfetaria per i cani guida

Viene aumentato a 1.100 euro (fino al 2024 era di 1.000 euro) l'importo forfetario della detrazione spettante ai non vedenti per il mantenimento dei cani guida prevista dall'art. 15 co. 1-quater del TUIR.

2.8. Incremento della soglia di esenzione per i fringe benefit 2025, 2026 e 2027

La soglia di non imponibilità dei fringe benefit per gli anni 2025, 2026 e 2027 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.**

Rientrano nel suddetto limite, per tutti i dipendenti (con o senza figli fiscalmente a carico), anche le somme erogate o rimborsate dal datore di lavoro per il pagamento:

- delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale;
- delle spese per l'affitto della prima casa ovvero per gli interessi sul mutuo relativo all'abitazione principale.

2.9. Auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti

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:

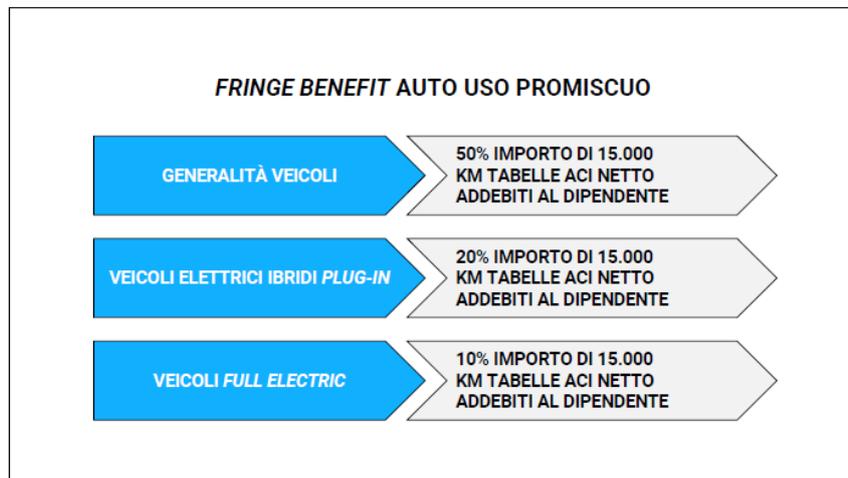
- **50%** dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale annua di 15.000 km, calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali elaborate dall'ACI;
- **20%** del suddetto importo nel caso di veicoli elettrici ibridi plug in;
- **10%** del suddetto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

MERKABA Consulting S.r.l. Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio



2.10. Riduzione dell'imposta sostitutiva sui premi di risultato

L'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali, regionale e comunale, sui premi di risultato, prevista dall'art. 1 co. 182 della L. 28.12.2015 n. 208, **viene ridotta dal 10% al 5%** anche per i premi e le somme erogati negli anni 2025, 2026 e 2027.

2.11. Regime delle retribuzioni convenzionali con rientro settimanale

Con una norma di interpretazione autentica, viene chiarito che possono beneficiare del regime delle retribuzioni convenzionali, di cui all'art. 51 co. 8-bis del TUIR, anche i redditi da lavoro dipendente prestato all'estero dai dipendenti che soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni "ritornando in Italia al proprio domicilio una volta alla settimana". In altre parole, il ritorno settimanale al domicilio non farebbe venir meno il carattere continuativo del rapporto di lavoro nello Stato estero.

2.12. Smart working per i frontalieri in Svizzera

Nelle more dell'entrata in vigore del protocollo di modifica dell'Accordo Italia-Svizzera del 23.12.2020, i lavoratori frontalieri (compresi quelli che si avvalgono del regime transitorio di cui all'art. 9 dello stesso Accordo), possono svolgere, nel periodo compreso tra l'1.1.2024 e la data di entrata in vigore del predetto protocollo, attività di lavoro dipendente in modalità di telelavoro fino al 25% della loro attività senza che ciò comporti la perdita dello status di lavoratore frontaliere.

2.13. Causa di esclusione dal regime forfetario

Il regime forfetario per imprenditori individuali e lavoratori autonomi non è applicabile se sono percepiti redditi di lavoro dipendente e a questi assimilati, di cui agli artt. 49 e 50 del TUIR, eccedenti l'importo di 30.000 euro. Il periodo da considerare per il calcolo del limite è l'anno precedente a quello in cui si intende accedere o permanere nel regime.

Per il **solo anno 2025, questa soglia viene incrementata a 35.000 euro**. Pertanto, per utilizzare il regime nel 2025, occorre considerare i redditi percepiti nel 2024; ove il limite di 35.000 euro sia superato, il soggetto non può applicare il regime per il 2025.

MERKABA Consulting S.r.l. Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

2.14. Rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni (quotate e non quotate)

Viene stabilizzato il regime che prevede la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni (quotate e non quotate) di cui all'art. 5 della L. 448/2001 e dei terreni (agricoli ed edificabili) di cui all'art. 7 della L. 448/2001.

Attraverso il versamento dell'imposta sostitutiva, quindi, sarà consentito a persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia, di **rivalutare** il costo o valore di acquisto delle partecipazioni e dei terreni posseduti alla **data del 1° gennaio** di ciascun anno al di fuori dell'ambito d'impresa, affrancando in tutto o in parte le plusvalenze conseguite, ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. a)-c-bis) del TUIR, allorché le partecipazioni o i terreni vengano ceduti a titolo oneroso.

Modalità di rivalutazione

Per le partecipazioni e i terreni posseduti ai 1° gennaio di ciascun anno, il termine per porre in essere gli adempimenti necessari diventa il 30 novembre successivo e per il perfezionamento dell'operazione occorrerà che:

- un professionista abilitato (ad esempio, dottore commercialista, ingegnere, ecc.) rediga e asseveri la **perizia di stima** della partecipazione non quotata o del terreno;
- il contribuente interessato versi **l'imposta sostitutiva** per l'intero suo ammontare, ovvero (in caso di rateizzazione) la prima rata della medesima.

Invece, fermo restando il termine per il versamento dell'imposta sostitutiva, per le partecipazioni quotate possedute al 1° gennaio di ogni anno viene prevista la possibilità di assumere, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore normale determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di dicembre dell'anno precedente ai sensi dell'art. 9 co. 4 lett. a) del TUIR.

Nuova aliquota unica del 18% per l'imposta sostitutiva

Dall'anno 2025, la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni (quotate e non quotate) e dei terreni prevede l'applicazione dell'imposta sostitutiva con aliquota unica del **18%**.

Versamento dell'imposta sostitutiva

L'imposta sostitutiva del 18% deve essere versata:

- per l'intero ammontare, **entro il 30 novembre** dell'anno di riferimento della rivalutazione;
- oppure, in caso di opzione per il versamento rateale, in tre rate annuali di pari importo; le rate successive alla prima dovranno essere maggiorate degli interessi del 3% annuo, a decorrere dal 30 novembre dell'anno di riferimento.

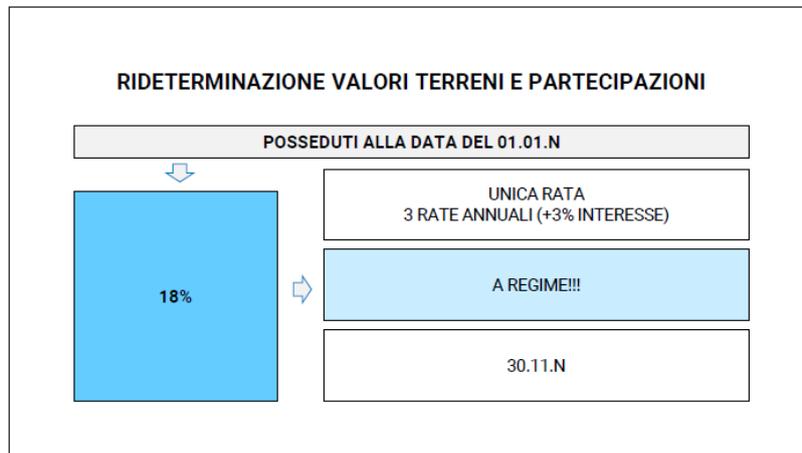
La rideterminazione del costo fiscale di terreni e partecipazioni si perfeziona con il versamento, entro il 30 novembre, del totale dell'imposta sostitutiva dovuta o della prima rata.

MERKABA Consulting S.r.l. Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio



2.15. Novità sul regime di tassazione delle crypto-attività

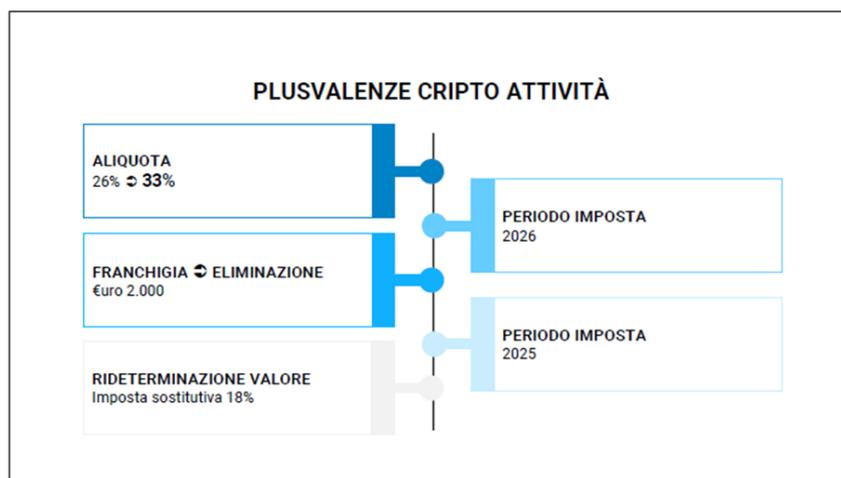
Viene inasprito il carico fiscale sulle crypto-attività, prevedendo che sulle plusvalenze e sugli altri proventi di cui all'art. 67 co. 1 lett. c-sexies) del TUIR realizzati **dall'1.1.2026, l'imposta sostitutiva si applica nella misura del 33%**.

Per il 2025 il prelievo rimane quindi al 26%.

Altre novità sono rappresentate dall'eliminazione della franchigia reddituale di 2.000 euro e dalla reintroduzione di un regime transitorio di affrancamento, con imposta sostitutiva del 18%, alla data dell'1.1.2025.

Con l'eliminazione di tale franchigia, vi sarà la necessità di presentare la dichiarazione dei redditi anche per i contribuenti che realizzano minuscole plusvalenze. Infatti, pare che sarà sufficiente realizzare una plusvalenza di 1 euro per far scattare l'obbligo dichiarativo.

Sembra che questa novità entri in vigore dalle plusvalenze su crypto-attività che sono realizzate dall'1.1.2025.



MERKABA Consulting S.r.l. Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

Rideterminazione del valore delle crypto-attività

Viene reintrodotta il regime di rideterminazione del costo fiscale attraverso il versamento di un'imposta sostitutiva del **18%** per le crypto-attività possedute all'1.1.2025 (l'affrancamento del 2023 prevedeva un'aliquota del 14%).

Secondo quanto chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate 27.10.2023 n. 30 (§ 3.6), che aveva commentato l'affrancamento del 2023, anche il nuovo regime potrà riguardare "ciascuna crypto-attività" posseduta; quindi, se il contribuente deteneva 10 bitcoin e 20 ether e decideva di rivalutare i bitcoin, la rivalutazione doveva avere ad oggetto tutti i 10 bitcoin detenuti. Sempre secondo la circolare 30/2023 (§ 3.6), inoltre, possono essere affrancate le sole crypto-attività per le quali non fossero stati violati gli obblighi di monitoraggio fiscale.

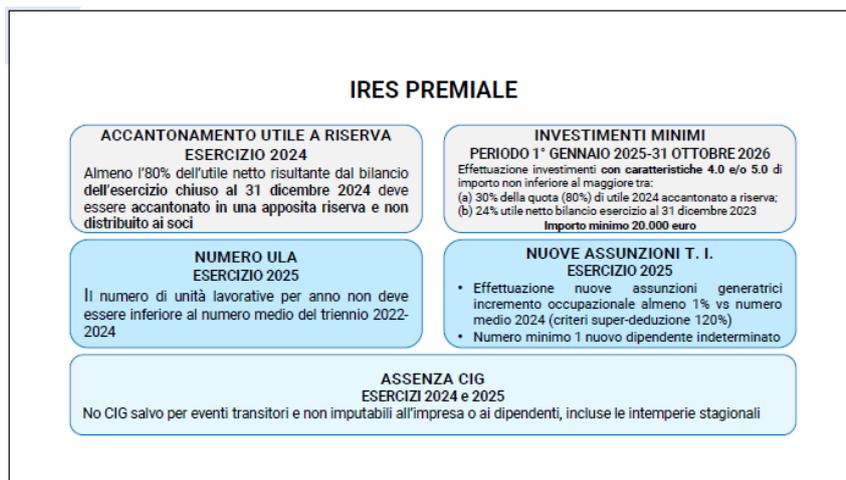
Per i soggetti che procedono all'affrancamento, si assumerà, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore normale delle attività in esame all'1.1.2025, assoggettato a tali fini all'imposta sostitutiva del 18%.

Ai fini del perfezionamento dell'opzione, l'imposta sostitutiva deve essere versata in un'unica soluzione, entro il 30.11.2025, o in alternativa in un massimo di tre rate annuali di pari importo, con interessi del 3% annuo sulle rate successive alla prima.

2.16. IRES premiale

Solo per il 2025, viene prevista la riduzione dell'aliquota IRES dal 24% al 20% sul reddito d'impresa dichiarato, per le società che rispettano le seguenti condizioni:

- destinazione a riserva di una quota minima dell'80% degli utili dell'esercizio 2024;
- investimento di una quota di tali utili accantonati (di ammontare comunque non inferiore a 20.000 euro) nell'acquisto, anche mediante leasing, di nuovi beni strumentali 4.0 e 5.0;
- effettuazione di nuove assunzioni di dipendenti a tempo indeterminato, con incremento occupazionale.



2.17. Super-deduzione per nuove assunzioni

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 DLgs. 216/2023.

MERKABA Consulting S.r.l.

Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

stabilire di caso in caso una politica contabile appropriata.

In sostanza, sembra possibile applicare le nuove disposizioni anche per i soggetti OIC adopter che, come consentito dall'OIC 11, utilizzino l'IFRS 2 per contabilizzare le operazioni in questione.

2.18. Assegnazione agevolata di beni ai soci e trasformazione in società semplice

Sono stati riaperti i termini per l'effettuazione delle seguenti operazioni:

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

I benefici fiscali competono per le operazioni poste in essere entro il 30.9.2025.

Imposte sostitutive

I benefici fiscali si sostanziano:

- nell'imposizione sostitutiva dell'8% (10,5% per le società che risultano di comodo per almeno 2 anni nel triennio 2022-2024) sulle plusvalenze realizzate sui beni assegnati 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.

Per la determinazione della base imponibile dell'imposta sostitutiva dell'8% è possibile assumere, in luogo del valore normale degli immobili, il loro valore catastale.

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.

Imposte indirette

Nell'ambito delle operazioni agevolate, le aliquote dell'imposta di registro proporzionale sono ridotte alla metà e le imposte ipotecaria e catastale sono dovute in misura fissa.

2.19. Estromissione agevolata dell'immobile dell'imprenditore individuale

È stata riaperta la disciplina agevolativa dell'estromissione dell'immobile strumentale dell'imprenditore individuale, che consente di fare transitare l'immobile dalla sfera imprenditoriale a quella personale con un'imposizione ridotta.

Ambito soggettivo

Possono beneficiare delle agevolazioni gli imprenditori che risultano in attività:

- sia alla data del 31.10.2024;
- sia alla data dell'1.1.2025 (data alla quale sono riferiti gli effetti dell'estromissione).

Ambito oggettivo

L'estromissione agevolata riguarda gli immobili strumentali per natura e gli immobili strumentali per destinazione. Gli immobili oggetto dell'agevolazione:

- devono essere posseduti al 31.10.2024 e a tale data presentare il requisito della strumentalità;
- devono risultare posseduti anche alla data dell'1.1.2025.

MERKABA Consulting S.r.l.

Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

Imposta sostitutiva

Il regime agevolativo in commento prevede:

- l'assoggettamento della plusvalenza derivante dall'estromissione ad un'imposta sostitutiva pari **all'8%**;
- la possibilità di determinare la plusvalenza assumendo, in luogo del valore normale dell'immobile, il suo valore catastale.

Adempimenti

Ai fini delle agevolazioni in esame:

- l'operazione deve avvenire tra l'1.1.2025 e il 31.5.2025, anche mediante comportamento concludente (es. annotazione nelle scritture contabili);
- l'imposta sostitutiva deve essere corrisposta per il 60% entro il 30.11.2025 e per il rimanente 40% entro il 30.6.2026.

2.20. Obbligo di tracciabilità delle spese di trasferta per le imprese

È stato 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 all'art. 51 co. 5 del TUIR per:

- **vitto**;
- **alloggio**;
- **viaggio e trasporto** effettuati mediante taxi o noleggio con conducente.

Modalità di pagamento

I mezzi tracciabili con cui eseguire il pagamento sono i seguenti:

- 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 dalla base imponibile IRAP delle spese di vitto e alloggio, nonché dei rimborsi analitici delle spese per viaggio e trasporto, effettuati mediante taxi o noleggio con conducente, sostenute per le trasferte dei dipendenti ovvero corrisposti a lavoratori autonomi.

Decorrenza

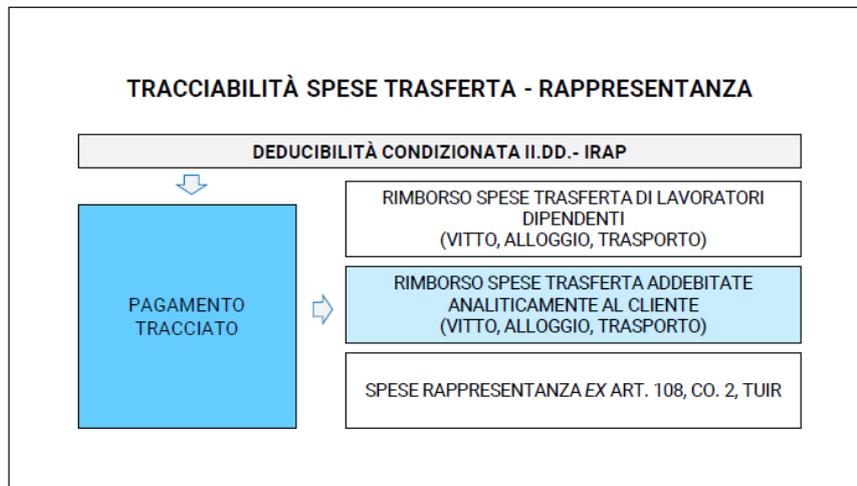
Le nuove disposizioni si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (2025 per i soggetti "solari").

MERKABA Consulting S.r.l. Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio



2.21. Obbligo di tracciabilità delle 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 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, sono deducibili dal reddito d'impresa e dalla base imponibile IRAP alle condizioni e nei limiti attualmente previsti se eseguite mediante i citati strumenti tracciabili (es. carte di debito, di credito e prepagate, ecc.).

Decorrenza

Anche in questo caso, la disposizione si applica 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).

2.22. Obbligo di tracciabilità delle spese di rappresentanza e per omaggi per le imprese

Le spese di rappresentanza e quelle per omaggi divengono deducibili (ai fini del reddito d'impresa e della base imponibile IRAP) solo se sostenute con versamento bancario o postale ovvero mediante 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.

Spese di pubblicità e sponsorizzazione

Tenuto conto che la legge di bilancio 2025 richiama solo l'art. 108 co. 2 del TUIR, la modifica non dovrebbe interessare, attesa la loro diversa natura, né le spese di pubblicità, né quelle di sponsorizzazione, che quindi dovrebbero continuare a essere deducibili anche se pagate in contanti.

Decorrenza

La disposizione si applica 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).

MERKABA Consulting S.r.l.

Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

3. Novità in materia di IVA e imposte indirette

3.1. IVA sui servizi di formazione resi ad agenzie per il lavoro

Viene stabilito che sono imponibili ai fini IVA (e quindi non sono esenti dall'imposta) le prestazioni di formazione rese:

- a favore dei soggetti autorizzati alla somministrazione di lavoro ai sensi dell'art. 4 del DLgs. 276/2003 (agenzie per il lavoro);
- da parte di enti e società di formazione finanziati attraverso il fondo bilaterale istituito ai sensi dell'art. 12 co. 4 del medesimo DLgs. 276/2003.

Comportamenti pregressi

Sono fatti salvi i comportamenti adottati dai soggetti passivi in relazione alle suddette prestazioni, laddove effettuate prima dell'1.1.2025, a condizione che per le stesse non siano intervenuti atti definitivi. In ogni caso, è stabilito che non si fa luogo a rimborsi di imposta.

Liti pendenti

È consentita la definizione agevolata dei giudizi pendenti alla data dell'1.1.2025 aventi ad oggetto il trattamento IVA delle citate prestazioni. La definizione è ammessa su istanza di parte:

- mediante versamento della maggiore IVA accertata, senza l'applicazione di sanzioni e interessi;
- ovvero mediante presentazione della prova dell'avvenuto assolvimento dell'imposta da parte del prestatore.

Dagli importi dovuti si scomputano quelli già versati in pendenza di giudizio.

A seguito della presentazione dell'istanza, l'organo giurisdizionale sospende il giudizio per 90 giorni, termine entro il quale il contribuente, ai fini dell'estinzione del giudizio, ha l'onere di depositare la prova del versamento effettuato o dell'effettivo assolvimento dell'imposta da parte del prestatore.

3.2. Aliquota IVA gestione dei rifiuti

Per il raggiungimento degli obiettivi di transizione ecologica ed energetica, mitigazione e adattamento ai cambiamenti climatici, **l'aliquota IVA del 10%**, prevista per la gestione e lo stoccaggio dei rifiuti, **è esclusa per il conferimento in discarica dei rifiuti, nonché per l'incenerimento senza recupero efficiente di energia.**

Per le prestazioni relative allo smaltimento in discarica e all'incenerimento dei rifiuti senza efficiente recupero di energia **torna, dunque, applicabile l'aliquota IVA ordinaria (pari al 22%).**

3.3. Aliquota IVA dell'attività alpinistica

Viene introdotta l'aliquota **IVA del 5%** per l'erogazione di corsi di attività sportiva alpinistica:

- impartiti, anche in forma organizzata;
- laddove tali corsi non siano esenti da IVA.

La misura affianca l'aliquota IVA del 5% già prevista per l'erogazione di corsi relativi all'attività sportiva invernale.

Fino alla data di entrata in vigore della riforma del regime IVA per le associazioni (attualmente prevista a decorrere dall'1.1.2026), l'aliquota del 5% si applica per le sole prestazioni che non risultino escluse da IVA

MERKABA Consulting S.r.l.

Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

in quanto rese dalle associazioni sportive e dagli altri enti di cui all'art. 4 co. 4 del DPR 633/72.

3.4. Reverse charge per gli appalti nel settore della logistica

Per le prestazioni di servizi, effettuate in forza di contratti di appalto e subappalto, caratterizzate da prevalente utilizzo di manodopera presso la sede del committente, rese nei confronti di imprese che svolgono attività di trasporto e movimentazione di merci, si prevede:

- *L'applicazione del meccanismo del reverse charge, a seguito del rilascio di un'apposita misura di deroga alla direttiva IVA da parte del Consiglio dell'Unione europea;*
- *in via transitoria, in attesa del rilascio di tale misura di deroga, un regime opzionale per effetto del quale il versamento dell'IVA è a carico del committente.*

Pagamento dell'IVA da parte del committente

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);
- il versamento dell'IVA, da parte del committente, avviene mediante il modello F24 e senza possibilità di compensazione "orizzontale" ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, entro il giorno 16 del mese successivo alla data di emissione della fattura da parte del prestatore.

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 lettere da a) ad a-quater) del DPR 633/72;
- rese nei confronti di Amministrazioni pubbliche e di altri enti e società tenuti ad assolvere l'imposta con il meccanismo dello split payment;
- effettuate dalle agenzie per il lavoro di cui all'art. 4 del DLgs. 276/2003.

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

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.

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 DLgs. 471/97 (ossia a una sanzione amministrativa compresa fra 250 e 10.000 euro). Al pagamento della sanzione rimane solidalmente tenuto il prestatore.

Meccanismo del reverse charge

Previo rilascio di una 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;

MERKABA Consulting S.r.l.

Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

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

3.5. Collegamento tra strumenti di invio dei corrispettivi e di pagamento elettronico

Con decorrenza dall'1.1.2026, viene modificato l'art. 2 co. 3 del DLgs. 127/2015 prevedendo che gli strumenti che consentono la memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi ex art. 2 co. 1 del medesimo DLgs. 127/2015 (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 è finalizzata al contrasto all'evasione fiscale, in quanto mira a facilitare i controlli consentendo la rilevazione di eventuali incoerenze tra "scontrini elettronici" emessi e incassi rilevati.

Disposizioni sanzionatorie

Vengono adeguate, di conseguenza, le disposizioni sanzionatorie relative alla violazione degli obblighi in materia di memorizzazione e invio dei corrispettivi, stabilendo che:

- la sanzione pari a 100 euro, prevista dall'art. 11 co. 2-quinquies del DLgs. 471/97 per omessa o errata trasmissione dei corrispettivi che non incide sulle liquidazioni, si applica anche nell'ipotesi di violazione degli obblighi di memorizzazione e trasmissione dei pagamenti elettronici di cui all'art. 2 co. 3 del DLgs. 127/2015;
- la sanzione da 1.000 a 4.000 euro, prevista dall'art. 11 co. 5 del DLgs. 471/97, si applica anche nei casi di mancato collegamento tra lo strumento di accettazione dei pagamenti elettronici e lo strumento di invio dei corrispettivi.

Per quanto concerne le sanzioni accessorie è 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 del citato art. 12, per l'omessa installazione degli apparecchi misuratori fiscali, si applicano anche nei casi di mancato collegamento dello strumento di accettazione dei pagamenti elettronici con gli strumenti di memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi.

3.6. Accesso ai dati della fatturazione elettronica

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 (prodotti soggetti alla vigilanza e al controllo di cui all'art. 18 del DLgs. 504/95).

MERKABA Consulting S.r.l.

Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

4. Novità in tema di immobili

4.1. Modifiche all'agevolazione prima casa

Viene elevato a 2 anni il termine entro il quale è possibile alienare la “ex” prima casa, senza perdere l'agevolazione applicata in sede di acquisto immobiliare ai sensi della Nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/89.

Si ricorda che l'agevolazione prima casa consente di usufruire, in caso di acquisto dell'abitazione (purché classificata in categorie catastali diverse da A/1, A/8 o A/9), del seguente trattamento di favore (a seconda che l'atto risulti imponibile o meno a IVA):

- **imposta di registro del 2%** (con il minimo di 1.000 euro) e imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di 50 euro l'una (ai sensi dell'art. 10 co. 3 del DLgs. 23/2011);
- **IVA del 4%** (ai sensi del n. 21 della Tabella A, Parte II, allegata al DPR 633/72) e imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di 200 euro ciascuna.

Condizioni per l'agevolazione prima casa

Tra le condizioni necessarie per applicare tale regime di favore, individuate dalla Nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86, una richiede che il contribuente acquirente nell'atto di acquisto “dichiari di non essere titolare, neppure per quote, anche in regime di comunione legale su tutto il territorio nazionale dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge” con le agevolazioni prima casa. Tuttavia, dall'1.1.2016, è stata introdotta una moratoria per il soddisfacimento di tale condizione, secondo cui il beneficio può applicarsi anche al contribuente che al momento del rogito sia ancora titolare dell'abitazione già acquistata col beneficio, purché la alieni entro un anno dalla data dell'atto (co. 4-bis della Nota II-bis).

Termine esteso a 2 anni

La legge di bilancio 2025 raddoppia il termine per la rivendita (che era di 1 anno), portandolo a 2 anni. Pertanto, dall'1.1.2025, chi compra la prima casa essendo ancora titolare, al rogito, di un immobile (ovunque situato sul territorio nazionale) già acquistato col beneficio, avrà 2 anni di tempo per alienarlo (e non più un solo anno), senza perdere il beneficio sul nuovo acquisto.

Decadenza

In caso di mancata alienazione nel termine biennale, si verifica la decadenza dall'agevolazione, con la conseguente applicazione dell'imposta integrale e delle sanzioni.

4.2. Spese sostenute dall'1.1.2025 per interventi di recupero edilizio

In relazione alla detrazione IRPEF spettante per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio (c.d. “bonus casa”) ai sensi dell'art. 16-bis del TUIR, è stata rimodulata l'aliquota dell'agevolazione (tutte le altre disposizioni rimangono invece invariate).

Aliquote per le spese sostenute dall'1.1.2025

Per i proprietari (o per i titolari di diritti reali) che adibiscono l'unità immobiliare ad abitazione principale, la detrazione IRPEF compete con l'aliquota:

- del 50% per le spese sostenute nel 2025, nel limite massimo di spesa agevolata di 96.000 euro;

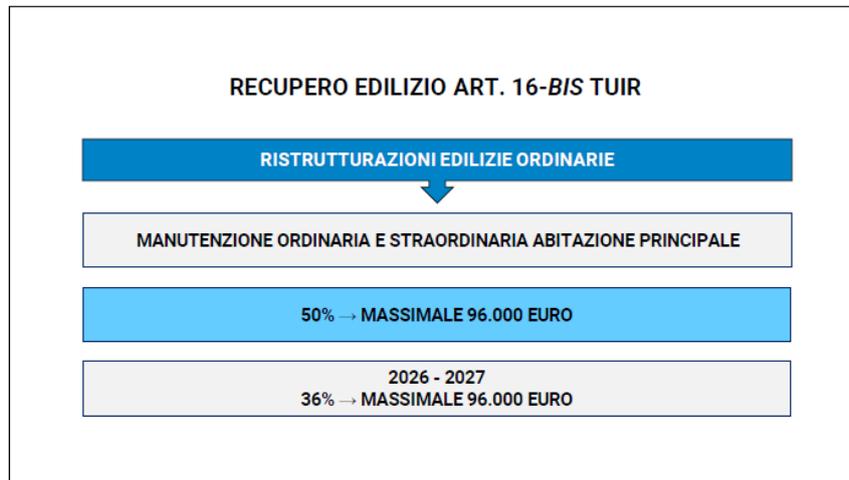
MERKABA Consulting S.r.l. Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

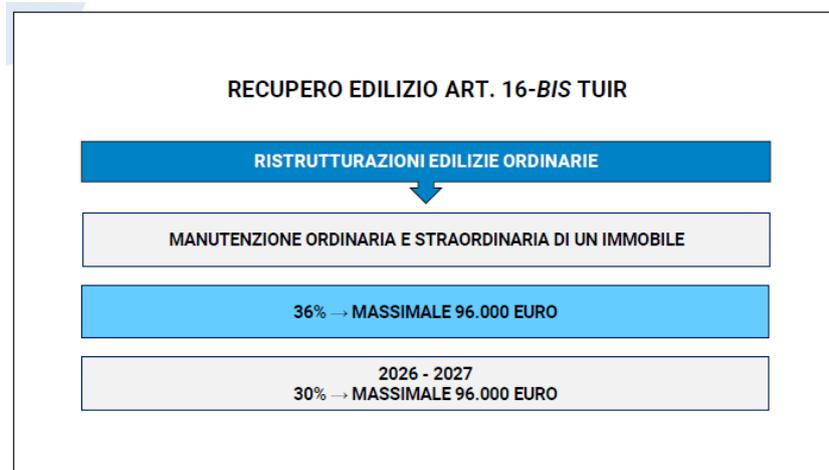
Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

- del 36% per le spese sostenute negli anni 2026 e 2027, nel limite massimo di spesa agevolata di 96.000 euro.



Per tutti gli interventi eseguiti su unità immobiliari diverse dall'abitazione principale, nel limite di spesa agevolata non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare, l'aliquota è fissata al 36% per le spese sostenute nel 2025; 30% per le spese sostenute nel 2026 e 2027.



Sostituzione del gruppo elettrogeno di emergenza con aliquota del 50%

Ai sensi dell'art. 16-bis co. 3-bis del TUIR, la detrazione continua a spettare nella misura del 50% (quindi anche per le spese sostenute dall'1.1.2025) per gli interventi di sostituzione del gruppo elettrogeno di emergenza esistente con generatori di emergenza a gas di ultima generazione.

Caldaie alimentate a combustibili fossili

Dall'1.1.2025, non godono più dell'agevolazione di cui all'art. 16-bis del TUIR le spese sostenute per gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili.

L'esclusione si rende necessaria per dare attuazione alla direttiva UE 24.4.2024 n. 1275 (c.d. "Case green").

MERKABA Consulting S.r.l. Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

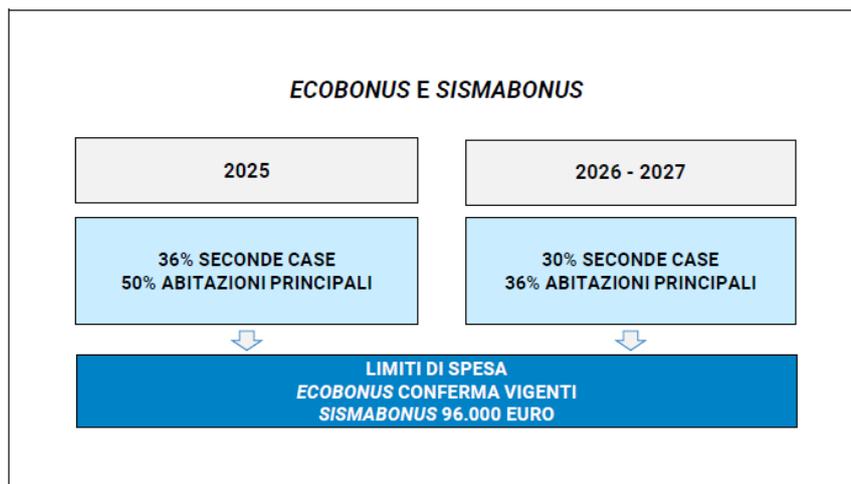
4.3. Spese sostenute dall'1.1.2025 per gli interventi di riduzione del rischio sismico (sismabonus) e di riqualificazione energetica (ecobonus)

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

L'"ecobonus" e il "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 più 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.**

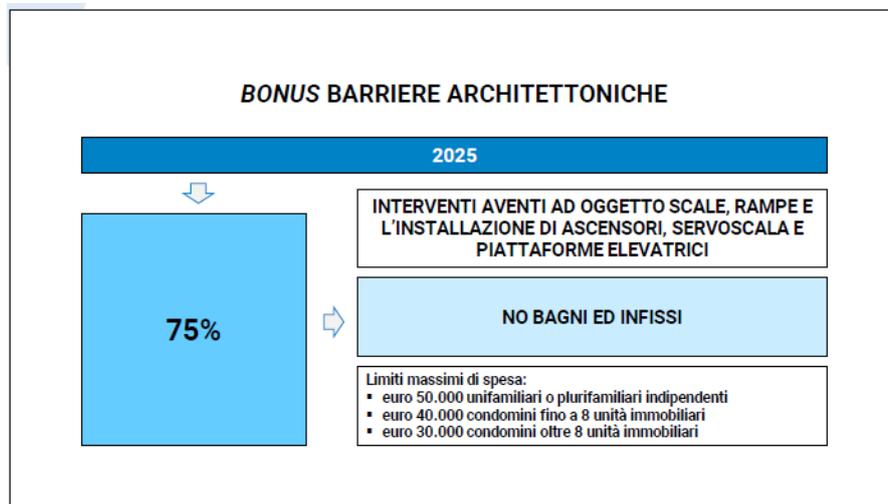
In relazione al **bonus barriere architettoniche** le modifiche introdotte prevedono la detrazione nella misura del 75% con le seguenti ulteriori specifiche:

MERKABA Consulting S.r.l. Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio



4.4. Spese sostenute nel 2025 per il superbonus

Sono state introdotte novità per il superbonus, di cui all'art. 119 del DL 34/2020.

Ulteriori requisiti per beneficiare dell'aliquota al 65%

Per le spese sostenute nel 2025, il superbonus con aliquota del 65% previsto "dal comma 8-bis primo periodo" dell'art. 119 può competere soltanto se al 15.10.2024:

- risulti presentata la CILA-S, di cui all'art. 119 co. 13-ter del DL 34/2020, per gli interventi diversi da quelli effettuati dai condomini;
- risulti presentata non soltanto la CILA-S, ma sia anche stata adottata la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori, per gli interventi effettuati dai condomini;
- sia presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo, se gli interventi comportano la demolizione e la ricostruzione degli edifici.

I suddetti ulteriori requisiti non riguardano gli speciali regimi che mantengono l'aliquota al 110% anche sul 2025, ossia la "speciale disciplina superbonus eventi sismici al 110% sino a fine 2025" recata dal co. 8-ter dell'art. 119 del DL 34/2020 e la "speciale disciplina RSA" di cui al co. 10-bis del predetto art. 119.

Spese sostenute nel 2023 "spalmate" in 10 anni

Viene consentito di "spalmare" in 10 quote annuali (anziché in quattro) il superbonus (del 90% o 110% a seconda dei casi) che compete in relazione alle spese sostenute nel 2023.

L'opzione di "spalmatura decennale" è irrevocabile e deve essere esercitata nella dichiarazione dei **redditi integrativa di** quella trasmessa per il periodo d'imposta 2023 (730/2024 e REDDITI PF 2024 che dovevano essere presentate entro il 31.10.2024).

Tale dichiarazione integrativa (riferita all'anno 2023) potrà essere presentata, in deroga all'art. 2 co. 8 del DPR 322/98, entro il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2024.

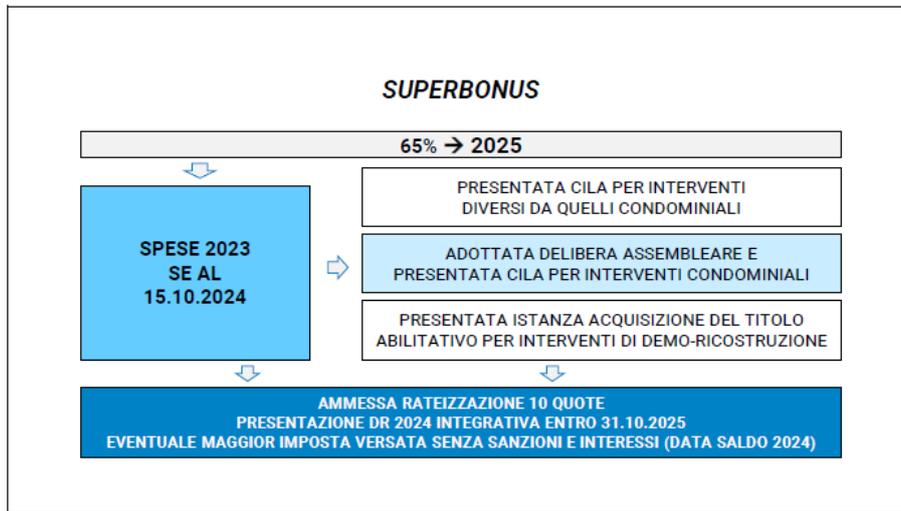
MERKABA Consulting S.r.l. Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

Nel caso in cui dalla dichiarazione integrativa emerga una maggiore imposta dovuta, inoltre, l'eccedenza potrà essere 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".



4.5. Proroga per il 2025 del bonus mobili

Viene prorogato anche per l'anno 2025 il c.d. "bonus mobili", di cui all'art. 16 co. 2 del DL 63/2013, mantenendone inalterata la disciplina.

Per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici (con determinate caratteristiche) finalizzati all'arredo "dell'immobile oggetto di ristrutturazione", pertanto, spetta una detrazione IRPEF del 50% per le spese sostenute dal 6.6.2013 al 31.12.2025.

4.6. Bonus elettrodomestici

Viene riconosciuto, per l'anno 2025, un contributo per l'acquisto di elettrodomestici, previsto a favore degli utenti finali se al contempo:

- l'elettrodomestico acquistato è ad elevata efficienza energetica (non inferiore alla nuova classe energetica B) ed è prodotto nel territorio dell'Unione europea;
- vi è il contestuale smaltimento dell'elettrodomestico sostituito.

Misura del contributo

Il contributo spetta per l'acquisto di un solo elettrodomestico, e può essere concesso, nel limite delle risorse stanziare:

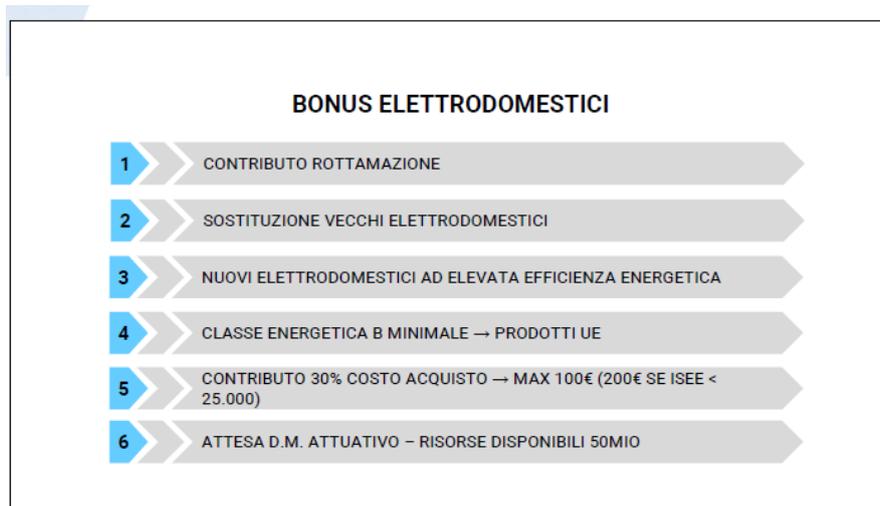
- in misura non superiore al 30% del costo di acquisto dell'elettrodomestico;
- **comunque per un importo non superiore a 100 euro per ciascun elettrodomestico, elevato a 200 euro se il nucleo familiare dell'acquirente ha un ISEE inferiore a 25.000 euro annui.**

MERKABA Consulting S.r.l. Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

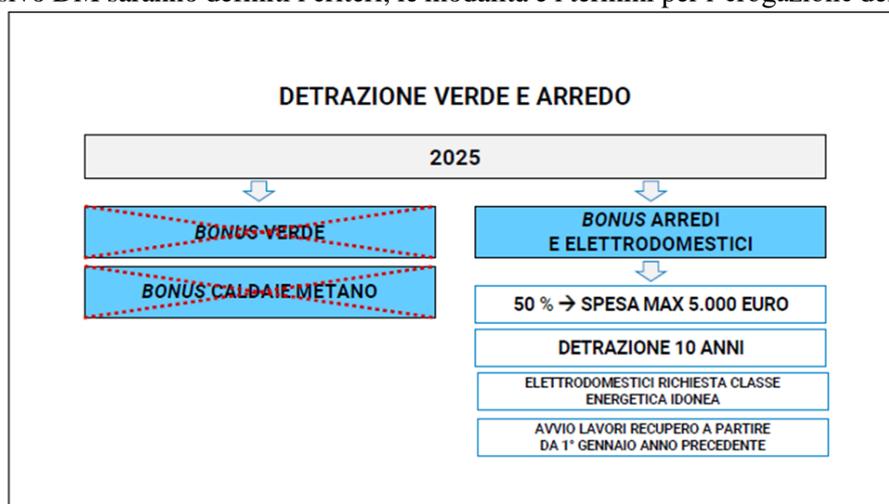
Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio



Disposizioni attuative

Con un successivo DM saranno definiti i criteri, le modalità e i termini per l'erogazione del contributo.



4.7. Indicazione del CIN nelle dichiarazioni fiscali e nella Certificazione unica

Viene previsto che i provvedimenti di approvazione della modulistica fiscale adottati dall'Agenzia delle Entrate dovranno definire le modalità di indicazione del CIN nelle dichiarazioni fiscali e nella Certificazione unica.

Il CIN è il codice di cui, a norma dell'art. 13-ter del DL 145/2023, devono dotarsi:

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

Indicazione del CIN nelle dichiarazioni e nella Certificazione unica

I provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate che approvano la modulistica fiscale dovranno definire le modalità con cui **indicare il CIN**:

MERKABA Consulting S.r.l.

Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

- nelle dichiarazioni fiscali;
- nella Certificazione unica.

Inoltre, viene precisato che il CIN dovrà essere indicato nelle comunicazioni degli intermediari di cui all'art. 4 co. 4 del DL 50/2017, in tema di locazioni brevi.

4.8. Fondo garanzia prima casa

Sono state prorogate alcune misure relative al Fondo di garanzia per la prima casa e ne è stata modificata l'operatività.

Riduzione della platea di beneficiari della garanzia "ordinaria" del Fondo

Si stabilisce che il Fondo di garanzia, nella sua operatività ordinaria al 50% del capitale, operi esclusivamente a favore di:

- giovani coppie;
- famiglie monogenitoriali con figli minori;
- conduttori di alloggi di proprietà degli Istituti autonomi per le case popolari;
- giovani under 36.

Proroga della disciplina "speciale" di accesso al Fondo

È prorogato al 31.12.2027 il regime "speciale" di operatività del Fondo di cui all'art. 64 co. 3 del DL 73/2021, che consente di accedere alla garanzia fino all'80% (anziché al 50%) a giovani coppie, famiglie monogenitoriali con figli minori, conduttori di alloggi di proprietà degli Istituti autonomi per le case popolari comunque denominati e giovani under 36.

L'accesso al Fondo all'80% è subordinato alla duplice condizione che:

- ciascuno dei richiedenti abbia un ISEE non superiore a 40.000 euro annui;
- la richiesta riguardi finanziamenti con limite di finanziabilità superiore all'80%.

Proroga delle estensioni a favore di famiglie numerose

Sono prorogate al 31.12.2027 le estensioni disposte dalla L. 213/2023 per le famiglie numerose. Tra le altre, si segnala che, fino al 31.12.2027:

- continuano a essere inclusi tra i destinatari del Fondo i nuclei familiari con tre figli sotto i 21 anni con ISEE non superiore a 40.000 euro annui, quelli con quattro figli sotto i 21 anni con ISEE non superiore a 45.000 euro annui e quelli con cinque o più figli sotto i 21 anni con ISEE non superiore a 50.000 euro annui;
- per queste categorie, quando presentino richieste di mutuo di valore superiore all'80% del prezzo d'acquisto dell'immobile, comprensivo di oneri accessori, la garanzia è rilasciata, rispettivamente, nella misura del 80%, dell'85% e del 90% della quota capitale, tempo per tempo in essere sui finanziamenti concessi.

5. Novità in materia di agevolazioni

5.1. Credito d'imposta per investimenti 4.0

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

MERKABA Consulting S.r.l. Unipersonale
Soggetta a direzione e coordinamento di Abakho S.r.l.
20066 MELZO (MILANO) – VIA MAZZINI, 18
CAPITALE SOCIALE € 100.000,00 i.v.
N. ISCRIZIONE REG. IMPRESE DI MILANO – C.F. e P.IVA 03547960967
TEL. 0295736161 FAX 0295739603
www.merkabasrl.it segreteria@merkabasrl.it

MERKABA Consulting S.r.l.

Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

- viene abrogata per il 2025 l'agevolazione per i beni immateriali 4.0;
- viene introdotto un tetto di spesa per il credito d'imposta relativo agli investimenti in beni materiali 4.0 effettuati nel 2025, con necessità di presentare apposite comunicazioni. Ai fini dell'utilizzo dell'agevolazione, assume quindi rilevanza l'ordine cronologico di presentazione delle domande.

5.2. Credito d'imposta transizione 5.0

Sono previste alcune modifiche alla disciplina del credito d'imposta per investimenti **transizione 5.0** di cui all'art. 38 del DL 19/2024, tra le quali si segnalano:

- l'incremento della misura del beneficio, estendendo fino a 10 milioni di euro l'aliquota del **35%** prevista per il primo scaglione di investimenti (in luogo della precedente aliquota del 15% riconosciuta per la quota di investimenti da 2,5 a 10 milioni di euro);
- un ulteriore incremento della base di calcolo per gli impianti fotovoltaici;
- la possibilità di cumulo con il credito d'imposta ZES unica Mezzogiorno e con altre agevolazioni finanziate con risorse da fonti europee.

Le modifiche si applicano retroattivamente agli investimenti effettuati dall'1.1.2024.

5.3. Riversamento del credito d'imposta per ricerca e sviluppo - Riconoscimento di un contributo in conto capitale

Entro il 31.10.2024 era possibile, al ricorrere di certe condizioni, presentare domanda per il riversamento del credito d'imposta per ricerca e sviluppo indebitamente fruito in compensazione.

Per coloro i quali hanno optato per il riversamento, verrà riconosciuto un contributo in conto capitale parametrato a quanto versato. Un successivo decreto ministeriale disciplinerà l'entità del contributo, la sua rateizzazione e le modalità di erogazione.

L'erogazione, comunque, avverrà nei seguenti limiti di spesa: 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.

5.4. Sport bonus

Viene prevista la proroga per il 2025, per i soli titolari di reddito d'impresa, del credito d'imposta per le erogazioni liberali per interventi di manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche.

5.5. Rifinanziamento della Legge Sabatini

Viene previsto l'incremento dello stanziamento 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.

5.6. Fondo dote per la famiglia per attività sportiva e ricreativa

Per sostenere la genitorialità e le attività sportive e ricreative effettuate in periodi extra-scolastici, viene istituito un contributo destinato ad enti che erogano prestazioni sportive e ricreative in favore di minori in

MERKABA Consulting S.r.l. Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

possesso di determinati requisiti.

Enti beneficiari del contributo

Beneficiari del contributo sono:

- le associazioni e società sportive dilettantistiche iscritte al Registro Nazionale delle Attività Sportive Dilettantistiche (RASD);
- gli enti del Terzo settore iscritti al Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS).

Requisiti del beneficiario delle prestazioni

Il contributo spetta a titolo di rimborso per le prestazioni sportive e ricreative erogate:

- per ciascun figlio a carico di età compresa tra i 6 e i 14 anni;
- a condizione che il minore faccia parte di nuclei familiari con un reddito pari o inferiore a 15.000 euro, certificato con un ISEE in corso di validità.

Disposizioni attuative

La misura e le modalità di erogazione del contributo saranno definite con un prossimo DPCM o con un decreto dell'Autorità politica delegata in materia di sport.

6. Altre novità

6.1. Organi di controllo e contributi pubblici significativi

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

- 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 Ministero dell'Economia e delle Finanze (MEF) una relazione contenente le risultanze delle verifiche effettuate.

Entità significativa dei contributi pubblici

L'entità significativa del contributo a carico dello Stato sarà stabilita da un DPCM, predisposto su proposta del Ministro dell'Economia e delle Finanze, da adottare entro la fine di marzo 2025.

Necessaria presenza dell'organo di controllo

La disposizione in esame introduce una circostanza (la percezione di contributi pubblici significativi) che rende obbligatoria la presenza dell'organo di controllo.

Infatti, 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 – 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”.

Ciò rileva, in primo luogo, nelle srl che – attualmente – non sono tenute alla nomina di un organo di controllo, ossia, ai sensi dell'art. 2477 co. 2 c.c., che:

- non devono redigere il bilancio consolidato;
- non controllano una società obbligata alla revisione legale;

MERKABA Consulting S.r.l. Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

- non hanno superato per due esercizi consecutivi almeno uno dei seguenti limiti: 4 milioni di euro di totale dell'attivo dello stato patrimoniale, 4 milioni di euro di ricavi delle vendite e delle prestazioni o 20 dipendenti occupati in media durante l'esercizio.

Queste srl, infatti, dovranno procedere alla nomina dell'organo di controllo (anche monocratico) qualora dovessero rientrare tra le società che percepiscano un contributo di entità significativa.

Peraltro, la disposizione, richiedendo la presenza dell'organo di controllo (anche monocratico), sembra imporre la nomina anche nel caso in cui la srl – già obbligata alla nomina di un organo di controllo "o" di un revisore legale – abbia optato per quest'ultimo (soluzione che risulta essere quella maggiormente adottata).



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.

Tetto di spesa

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. Si tratta di una previsione che solleva evidenti dubbi di legittimità costituzionale (per violazione degli artt. 3 e 41 Cost.), risultando irragionevolmente limitativa della libertà di iniziativa economica privata.

6.2. Obbligo di PEC per gli amministratori di società

Viene esteso agli amministratori di imprese costituite in forma societaria l'obbligo di indicare il proprio domicilio digitale presso il Registro delle imprese.

A decorrere dall'1.1.2025, quindi, tutti gli amministratori di società, ove non ne siano già in possesso,

MERKABA Consulting S.r.l. Unipersonale

Dott. Franco Cremonesi
Dott. Giacomo Cremonesi

Dott.ssa Daniela Giuliani
Dott.ssa Marisa Politanò

Dott.ssa Carmen Tutone
Dott.ssa Amanda D'Onofrio

saranno tenuti ad attivare un indirizzo di posta elettronica certificata (PEC) e ad indicarlo al Registro delle imprese.

Con riguardo a tale novità, peraltro, non pare siano stati al momento previsti né termini specifici per il relativo adempimento, né apposite sanzioni per il caso in cui l'obbligo resti inadempito.

6.3. Blocco dei pagamenti delle Pubbliche Amministrazioni

Le pubbliche amministrazioni, prima di effettuare **pagamenti di importo superiore a 5.000 euro**, devono **verificare se ci sono carichi di ruolo pendenti** effettuando una segnalazione all'Agenzia delle Entrate-Riscossione. In caso di verifica con esito positivo, il pagamento viene sospeso e l'importo che avrebbe dovuto essere pagato viene direttamente pignorato.

Relativamente alle somme dovute a titolo di salario, stipendio o altra indennità inerente al rapporto di impiego comprese quelle dovute a titolo di licenziamento, la verifica presso l'Agenzia delle Entrate-Riscossione opera per i pagamenti di importo superiore a 2.500 euro e non a 5.000 euro.

Tuttavia, rimane fermo che il pignoramento può essere disposto solo se i carichi di ruolo sono di ammontare almeno pari a 5.000 euro.

Rimangono i limiti al pignoramento di salari e stipendi previsti dal codice di procedura civile.

Decorrenza

Le novità operano per i pagamenti di salari, stipendi e altre indennità da effettuarsi a partire dall'1.1.2026.

Lo Studio resta a disposizione per ogni necessità o chiarimento.
Cordiali saluti.

MERKABA CONSULTING S.R.L. UNIPERSONALE