

Studio Sbreviglieri Rag. Marco  
Via F.lli Cervi 3  
46036 Villa Poma di Borgo Mantovano (MN)  
Tel. 0386.864222  
consulenza@studiosbreviglieri.it  
paghe@studiosbreviglieri.it  
www.studiosbreviglieri.it

Alla Spett.le Clientela di Studio

## **OGGETTO: Le principali norme fiscali e del lavoro della Legge di Bilancio 2024**

La Legge di Bilancio per il 2025, ovvero la n. **207 del 30 dicembre 2024**, è stata pubblicata in Gazzetta Ufficiale, con Serie Generale n. 305 del 31 dicembre 2024.

Di seguito viene riportata una sintesi delle principali norme di carattere fiscale e del lavoro, in ordine cronologico, che sono entrate in vigore, in linea generale e salvo diverse disposizioni, **il 1° gennaio 2025**.

Molte delle norme qui riportate verranno poi approfondite, nel corso del tempo, anche in occasione della emanazione di decreti, provvedimenti attuativi o di documenti di prassi chiarificatori.

### **ARTICOLO 1, COMMA 2, LETTERA A) – SCAGLIONI IRPEF**

Viene sostituito l'articolo 11, comma 1, del DPR n. 917 del 1986, rubricato «*Determinazione dell'imposta*», che rende **strutturale la riduzione da 4 a 3 aliquote IRPEF** che sono, quindi, così, articolate:

- **fino ad 28.000 euro, 23%;**
- **oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro, 35%;**
- **oltre 50.000 euro, 43%.**

Si ricorda che l'articolo 1, comma 1, del decreto legislativo n. 216 del 2023 aveva già previsto tali aliquote con riferimento all'anno 2024. Fino all'anno 2023 erano previsti quattro scaglioni di reddito con le rispettive aliquote e più precisamente:

- fino a 15.000 euro, 23%;
- da 15.000,01 a 28.000 euro, 25%;
- da 28.000,01 a 50.000 euro, 35%;
- oltre 50.000 euro, 43%.

In breve:

<b>Aliquota</b>	<b>Fino al 31/12/2023</b>	<b>Dal 01/01/2024</b>
23%	Fino a 15.000 euro	Fino ad 28.000 €
25%	Da 15.000,01 a 28.000 euro	-
35%	Da 28.000,01 a 50.000 euro	Oltre 28.000,01 euro e fino a 50.000 euro
43%	Oltre 50.000,01 euro	Oltre 50.000,01 euro

#### **ARTICOLO 1, COMMA 2, LETTERA B) – DETRAZIONI PER LAVORO DIPENDENTE**

Viene modificato l'articolo 13, comma 1, lettera a), del DPR n. 917 del 1986, rubricato «*Altre detrazioni*», al fine di **elevare da euro 1.880 a euro 1.955 le detrazioni per reddito di lavoro dipendente previste per i redditi fino a euro 15.000.**

#### **ARTICOLO 1, COMMA 3 – TRATTAMENTO INTEGRATIVO**

Viene modificato l'articolo 1, comma 1, primo periodo del decreto-legge n. 3 del 2020, che disciplina il trattamento integrativo **per i titolari di redditi di lavoro dipendente**, al fine di prevedere che l'importo da prendere in considerazione per valutare se viene rispettata la condizione posta dalla norma per il riconoscimento del trattamento integrativo, e cioè che **l'imposta lorda determinata sui redditi da lavoro dipendente sia di importo superiore a quello della detrazione spettante** ai sensi dell'articolo 13, comma 1, del DPR n. 917 del 1986 (si veda sopra il commento all'articolo 1, comma 2, lettera b), della legge di bilancio in commento), va diminuito di euro 75, importo, quest'ultimo, che va rapportato al periodo di lavoro nell'anno.

Visto, infatti, **l'aumento da euro 1.880 a euro 1.955** (per una differenza di euro 75) delle detrazioni per reddito di lavoro dipendente previste per i redditi fino a euro 15.000 dall'articolo 1, comma 2, lettera b), della legge di bilancio in commento, per non far sì che i soggetti che usufruiranno di tale maggiore detrazione perdano il trattamento integrativo, viene riconosciuta una diminuzione della predetta detrazione pari all'aumento della stessa stabilita dalla legge di bilancio in commento.

Si riporta, brevemente, **il calcolo da eseguire per il calcolo del trattamento integrativo nel 2025:**

1. Si verifica la **capienza dell'imposta lorda** sui redditi da lavoro dipendente **rispetto alle detrazioni previste** dall'articolo 13, comma 1, Tuir, ossia deve essere verificata la condizione:  
 $IMPOSTA\ LORDA > (DETRAZIONI\ ex\ articolo\ 13,\ comma\ 1,\ Tuir - 75\ euro);$
2. Se il reddito complessivo **non è superiore a 15.000 euro** e vi è capienza come sopra indicato, il trattamento integrativo è riconosciuto per **l'intero ammontare pari a 1.200 euro nell'anno** (100 euro mensili per 12 mesi);
3. Se il reddito complessivo è compreso **tra 15.001,00 e 28.000,00 euro** e vi è capienza come sopra indicato, deve essere **verificata l'ulteriore condizione** (la circolare 4/E la definisce di "incapienza") secondo la quale **l'imposta lorda determinata secondo le regole ordinarie deve essere inferiore (ossia incapiente) rispetto alle detrazioni calcolate come sopra.**  
 $IMPOSTA\ LORDA < DETRAZIONI\ indicate\ in\ precedenza$   
In tal caso, il trattamento integrativo spetta nella misura pari alla **differenza tra la somma delle suindicate detrazioni d'imposta e l'imposta lorda, comunque non superiore a 1.200 euro annui.**

#### **ARTICOLO 1, COMMI DA 4 A 9 – RICONOSCIMENTO DI UNA SOMMA AI SOGGETTI TITOLARI DI REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE**

Ai titolari di reddito di lavoro dipendente, di cui all'articolo 49 del DPR n. 917 del 1986, rubricato «*Redditi di lavoro dipendente*», con esclusione di quelli di cui alla lettera a), del comma 2, dello stesso

articolo 49, ossia di quelli da pensione, **che hanno un reddito complessivo non superiore ad euro 20.000 viene riconosciuta una somma, che non concorre alla formazione del reddito**, determinata applicando al reddito di lavoro dipendente del contribuente **la percentuale di seguito indicata:**

- **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 euro ma non a **15.000 euro**;
- **4,8 %**, se il reddito di lavoro dipendente è superiore a **15.000 euro**.

Stabilisce il comma 4, dell'articolo 1, della legge di bilancio qui in commento, che per l'individuazione della percentuale di cui sopra da applicare, il reddito di lavoro dipendente deve essere rapportato all'intero anno.

**Sempre ai titolari di reddito di lavoro dipendente**, di cui all'articolo 49 del DPR n. 917 del 1986, con **esclusione** di quelli di cui alla lettera a), del comma 2, dello stesso articolo 49, ossia di quelli da **pensione**, che hanno un **reddito complessivo superiore ad euro 20.000** viene riconosciuta una ulteriore **detrazione dall'imposta lorda**, rapportata al periodo di lavoro, di importo pari:

- a **euro 1.000** se l'ammontare del reddito complessivo è superiore a euro 20.000 ma non a euro **32.000**;
- al prodotto tra euro 1.000 e l'importo corrispondente al rapporto tra  
--euro 40.000, diminuito del reddito complessivo, e  
--euro 8.000,

se l'ammontare del reddito complessivo è superiore a euro 32.000 ma non a euro **40.000**.

In buona sostanza, per i soggetti che percepiscono un reddito tra 32.000,01 euro e i 40.000 euro l'importo riconosciuto della detrazione di cui sopra va progressivamente a decrescere rispetto ai 1.000 euro riconosciuti fino ad un reddito di euro 32.000, azzerandosi raggiunta la soglia dei 40.000 euro.

Viene stabilito, dal comma 7, dell'articolo 1, della legge di bilancio qui in commento, **che i sostituti d'imposta devono riconoscere in via automatica la somma a percentuale di cui si è detto sopra nonché la detrazione di cui si è detto sempre sopra, al momento della erogazione delle retribuzioni e devono verificare in sede di conguaglio se tali somme spettano o meno.**

Qualora in sede di conguaglio venga appurato che la somma a percentuale ovvero la detrazione non spetta, i sostituti d'imposta devono **provvedere al recupero del relativo importo** facendo attenzione che se l'importo non spettante è **superiore a euro 60**, il recupero di tale importo deve essere effettuato **in dieci rate di pari ammontare** a partire dalla prima retribuzione alla quale si applicano gli effetti del conguaglio.

I sostituti d'imposta **recuperano il credito d'imposta maturato** per effetto dell'erogazione della somma a percentuale di cui sopra si è detto, **tramite l'istituto della compensazione** di cui all'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997. [...];

- articolo 5 del decreto legislativo n. 209 del 2023, che contenente il nuovo **regime agevolativo a favore dei lavoratori impatriati e che dispone che i redditi di lavoro dipendente ed i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente**, prodotti in Italia da lavoratori che trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato al ricorrere di determinate condizioni, concorrono alla **formazione del reddito complessivo limitatamente al 50 % del loro ammontare entro il limite annuo di euro 600.000**. [...]

## ARTICOLO 1, COMMA 10 – RIORDINO DELLE DETRAZIONI FISCALI

All'interno del DPR n. 917 del 1986 viene introdotto l'articolo 16-ter rubricato «*Riordino delle detrazioni*». Dispone il nuovo articolo che, fermi restando gli specifici limiti previsti da ciascuna norma agevolativa, **per i soggetti con un reddito complessivo superiore a euro 75.000 gli oneri e le spese per i quali è prevista una detrazione dall'imposta lorda**, sia dal DPR n. 917 del 1986 sia da altre disposizioni normative, considerati complessivamente, **sono ammessi in detrazione fino a un ammontare calcolato moltiplicando:**

- **l'importo base** determinato ai sensi del comma 2 dello stesso articolo 16-ter in corrispondenza del reddito complessivo del contribuente per il
- **coefficiente indicato** nel comma 3 sempre dell'articolo 16-ter in **corrispondenza del numero di figli**, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, adottivi, affidati o affiliati, che sono presenti nel nucleo familiare del contribuente e che si trovano nelle condizioni previste nell'articolo 12, comma 2, del DPR n. 917 del 1986, **e cioè che siano fiscalmente a carico**.

Si ricorda che per essere fiscalmente a carico le persone (ossia, in questo caso, i figli) devono possedere un reddito complessivo, computando anche le retribuzioni corrisposte da enti e organismi internazionali, rappresentanze diplomatiche e consolari e missioni, nonché quelle corrisposte dalla Santa Sede, dagli enti gestiti direttamente da essa e dagli enti centrali della Chiesa cattolica, **non superiore a euro 2.840,51, al lordo degli oneri deducibili**. Per i figli di età non superiore a **ventiquattro anni il limite di reddito complessivo di cui si è appena detto è elevato a euro 4.000**.

Il comma 2, del nuovo articolo 16-ter, individua **l'importo base** come segue:

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

Il comma 3 del nuovo articolo 16-ter individua, invece, il **coefficiente** da utilizzare, e cioè:

- **0,50**, se nel nucleo familiare non sono presenti figli che si trovano nelle condizioni previste all'articolo 12, comma 2, del DPR n. 917 del 1986;
- **0,70**, se nel nucleo familiare è presente **1 figlio** che si trova nelle condizioni previste dall'articolo 12, comma 2, del DPR n. 917 del 1986, ossia se è fiscalmente a carico;
- **0,85**, se nel nucleo familiare sono presenti **2 figli** che si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 12, comma 2, del DPR n. 917 del 1986, e cioè se sono fiscalmente a carico;
- **1**, se nel nucleo familiare sono presenti **più di due figli** che si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 12, comma 2, del DPR n. 917 del 1986, e cioè fiscalmente a carico, o almeno un figlio con disabilità accertata ai sensi dell'articolo 3 della legge n. 104 del 1992, che si trovi nelle condizioni previste dall'articolo 12, comma 2, del DPR n. 917 del 1986, è cioè fiscalmente a carico.

Alla luce di quanto sopra, si può arrivare alle situazioni riportate nella tabella che segue.

<b>Soggetti con un reddito complessivo compreso tra euro 75.000 ed euro 100.000</b>	
<b>Nucleo familiare</b>	<b>Livello massimo di detrazioni annuali</b>
Nucleo familiare che comprende <b>3 o più figli</b> fiscalmente a carico o almeno un figlio fiscalmente a carico con <b>disabilità</b> accertata ai sensi dell'articolo 3 della legge n. 104 del 1992	<b>Euro 14.000</b> (ovvero l'importo base di euro 14.000 moltiplicato per il coefficiente 1)
Nucleo familiare che comprende <b>2 figli</b> fiscalmente a carico	<b>Euro 11.900</b> (ovvero l'importo base di euro 14.000 moltiplicato per il coefficiente 0,85)
Nucleo familiare che comprende <b>1 figlio</b> fiscalmente a carico	<b>Euro 9.800</b> (ovvero l'importo base di euro 14.000 moltiplicato per il coefficiente 0,70)
Nucleo familiare <b>senza figli</b> fiscalmente a carico	<b>Euro 7.000</b> (ovvero l'importo base di euro 14.000 moltiplicato per il coefficiente 0,50)

<b>Soggetti con un reddito complessivo superiore ad euro 100.000</b>	
<b>Nucleo familiare</b>	<b>Livello massimo di detrazioni annuali</b>
Nucleo familiare che comprende <b>3 o più figli</b> fiscalmente a carico o almeno un figlio fiscalmente a carico con <b>disabilità</b> accertata ai sensi dell'articolo 3 della legge n. 104 del 1992	<b>Euro 8.000</b> (ovvero l'importo base di euro 8.000 moltiplicato per il coefficiente 1)
Nucleo familiare che comprende <b>2 figli</b> fiscalmente a carico	<b>Euro 6.800</b> (ovvero l'importo base di euro 8.000 moltiplicato per il coefficiente 0,85)
Nucleo familiare che comprende <b>1 figlio</b> fiscalmente a carico	<b>Euro 5.600</b> (ovvero l'importo base di euro 8.000 moltiplicato per il coefficiente 0,70)
Nucleo familiare <b>senza</b> figli fiscalmente a carico	<b>Euro 4.000</b> (ovvero l'importo base di euro 8.000 moltiplicato per il coefficiente 0,50)

Il comma 4 del nuovo articolo 16-ter del DPR n. 917 del 1986, dispone che **sono escluse dal computo dell'ammontare complessivo degli oneri e delle spese**, effettuato ai fini dell'applicazione del limite di cui al comma 1 del medesimo articolo 16-ter:

- le **spese sanitarie detraibili** ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lettera c), del DPR n. 917 del 1986;
- le somme investite nelle **startup innovative**, detraibili ai sensi degli articoli 29 e 29-bis del decreto-legge n. 179 del 2012;
- le **somme investite nelle PMI innovative**, detraibili ai sensi dell'articolo 4, comma 9, seconda parte del primo periodo, e comma 9-ter, del decreto-legge n. 3 del 2015.

Il comma 5 del nuovo articolo 16-ter prevede che ai fini del computo dell'ammontare complessivo degli oneri e delle spese indicate al comma 1 del medesimo articolo, per le spese che sono detraibili:

- ai sensi dell'articolo 16-bis, del DPR n. 917 del 1986, e cioè **per le spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica** degli edifici, ovvero
- in base ad altre disposizioni normative,

se la detrazione è ripartita in più annualità, rilevano le rate di spesa riferite a ciascun anno. [...]

#### **ARTICOLO 1, COMMA 11 – DETRAZIONI PER FAMILIARI A CARICO**

Viene modificato l'articolo 12 del DPR n. 917 del 1986, rubricato «*Detrazioni per carichi di famiglia*». Più precisamente, viene modificata la lettera c), del comma 1, dell'articolo 12, al fine di prevedere che **la detrazione per carichi di famiglia che spetta con riferimento ai figli a carico venga riconosciuta nella misura di euro 950** (importo immutato rispetto a quello precedentemente previsto) **per ciascun figlio**, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, i figli adottivi, affiliati o affidati, e i figli conviventi del coniuge deceduto, **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 della legge n. 104 del 1992.

**La norma precedente prevedeva** che la detrazione spettasse per ciascun figlio, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, i figli adottivi o affidati, di età **pari o superiore a 21 anni**.

Viene modificato il primo periodo della lettera d), del comma 1, dell'articolo 12, al fine di limitare ai soli ascendenti conviventi con il contribuente la detrazione di euro 750 riconosciuta per i familiari conviventi, detrazione che è riconosciuta a ciascun ascendente che conviva con il contribuente.

La previgente norma prevedeva, invece, che la detrazione di euro 750, da ripartire pro quota tra coloro che avevano diritto alla detrazione, spettasse per ogni altra persona indicata nell'articolo 433 del codice civile purché convivente con il contribuente o che avesse percepito assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria, esclusi in ogni caso i figli, ancorché per i medesimi non fosse spettata la detrazione ai sensi della lettera c), sempre del comma 1, dell'articolo 12 del DPR n. 917 del 1986.

Infine, viene inserito all'interno dell'articolo 12, del DPR n. 917 del 1986, il comma 2-bis che dispone che le detrazioni per familiari a carico non spettano ai 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**.

#### **ARTICOLO 1, COMMA 12 – MODIFICA AL REGIME FORFETTARIO**

Viene disposto che il **limite di euro 30.000 di redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati** a quelli di lavoro dipendente superato il quale è **preclusa la possibilità di avvalersi del regime forfettario** e di cui all'articolo 1, comma 57, lettera d-ter, della legge n. 190 del 2014, è **elevato, per il solo anno 2025, ad euro 35.000**.

#### **ARTICOLO 1, COMMA 13 – DETRAZIONE PER LA FREQUENZA DI SCUOLE DELL'INFANZIA**

Viene modificato l'articolo 15, comma 1, lettera e-bis), del DPR n. 917 del 1986, rubricato «*Detrazione per oneri*», al fine di elevare **da 800 euro a 1.000 euro la spesa massima detraibile per alunno o studente ai fini IRPEF per la frequenza di scuole dell'infanzia**, del primo ciclo di istruzione e della scuola secondaria di secondo grado, di cui all'articolo 1 della legge n. 62 del 2000, e successive modificazioni,



## **ARTICOLO 1, COMMI DA 14 A 20 – DEDUZIONE QUOTE DI SVALUTAZIONE E PERDITE SU CREDITI E AVVIAMENTO CORRELATE A DEFERRED TAX ASSETS (DTA)**

Viene disposto che **la quota delle rettifiche pregresse di valore nette su crediti verso la clientela deducibile, ai fini IRES ed IRAP, nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2025 e pari all'11 %, e di cui all'articolo 16, commi 4 e 9, del decreto-legge n. 83 del 2015, sia differita, quote costanti, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026 e ai successivi tre periodi d'imposta.**

**In pratica si ha una deduzione del 2,75 % per periodo d'imposta.**

La quota delle **rettifiche pregresse** di valore netto sui crediti verso la clientela **deducibile, ai fini IRES ed IRAP**, nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026 e del 4,70 %, di cui all'articolo 16, commi 4 e 9, del decreto-legge n. 83 del 2015, viene differita, in quote costanti, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre **2027** e ai due successivi, portando ad una deduzione **dell'1,57 %** per periodo d'imposta. [...]

## **ARTICOLO 1, COMMI DA 21 A 29 – IMPOSTA SUI SERVIZI DIGITALI E SU TALUNI REDDITI DI CAPITALE E DIVERSI E SULLE PLUSVALENZE DA CRIPTO-ATTIVITÀ**

Viene sostituito il comma 36, dell'articolo 1, della legge n. 145 del 2018, che definisce l'ambito di applicazione dell'imposta sostitutiva sui servizi digitali, così detta **Digital Service Tax**.

Viene previsto che sono **soggetti passivi dell'imposta sui servizi digitali** i soggetti che esercitano attività d'impresa che:

- realizzano nel territorio dello Stato **ricavi che derivano dai servizi digitali** di cui al comma 37 dell'articolo 1, della citata legge n. 145 del 2018, e cioè che derivano
  - dalla veicolazione su un'interfaccia digitale di pubblicità mirata agli utenti della medesima interfaccia (**pubblicità online**);
  - dalla messa a disposizione di **un'interfaccia digitale multilaterale** che consente agli utenti di essere in contatto e di interagire tra loro, anche al fine di facilitare la fornitura diretta di beni o servizi (servizi di intermediazione tra utenti);
  - dalla **trasmissione di dati** raccolti da utenti e generati dall'utilizzo di un'interfaccia digitale;
    - › realizzano, singolarmente o a livello di gruppo, nell'anno solare precedente a quello in cui sorge il presupposto d'imposta, un ammontare complessivo di ricavi ovunque realizzati non inferiore a euro 750 milioni. [...]

Il comma 24, dell'articolo 1 della legge di bilancio in commento, dispone che **sulle plusvalenze e sugli altri proventi** di cui all'articolo 67, comma 1, lettera c-sexies), del DPR n. 917 del 1986 [...], e cioè **sulle plusvalenze e sugli altri proventi derivanti dalle operazioni in cripto-attività**, realizzati **dal 1° gennaio 2026**, l'imposta sostitutiva di cui agli articoli 5, 6 e 7 del decreto legislativo n. 461 del 1997, è applicata nella misura **del 33 %** anziché in quella del 26 %.

Si ricorda che il citato articolo 67, comma 1, lettera c-sexies), del DPR n. 917 del 1986, qualifica le plusvalenze e gli altri **proventi derivanti da operazioni in cripto-attività come redditi diversi**,

- se non costituiscono redditi di capitale ovvero

- se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente. Il comma 25 dell'articolo 1 della legge di bilancio modifica l'articolo 67, comma 1, lettera c- sexies), del DPR n. 917 del 1986, **sopprimendo il riferimento alla soglia di esenzione di euro 2.000** per la tassazione delle plusvalenze e degli altri proventi che derivano da operazioni in cripto-attività. [...]

#### **ARTICOLO 1, COMMA 30 – RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DI TERRENI E PARTECIPAZIONI**

Vengono modificati gli articoli 5 e 7 della legge n. 448 del 2001, al fine di portare a regime le norme che consentono di **rideterminare il costo di acquisto di partecipazioni, negoziate o non negoziate, e di terreni edificabili e con destinazione agricola.**

Partendo dall'articolo 5, viene previsto, agli effetti della **determinazione delle plusvalenze e minusvalenze** di cui all'articolo 67, comma 1, lettere c) e c-bis), del DPR n. 917 del 1986, **ossia delle plusvalenze e minusvalenze che scaturiscono dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni qualificate e non**, facendo presente che sono partecipazioni qualificate quelle che rappresentano, [...]. Per quanto riguarda l'articolo 7, della legge n. 448 del 2001, che permette la **rideterminazione del valore di terreni edificabili e agricoli**, ai fini dell'applicazione dell'articolo 67, comma 1, lettere a) e b), del DPR n. 917 del 1986, viene innanzitutto sostituito il comma 1 che ora prevede **che entro il 30 novembre di ciascun anno i contribuenti possono optare per l'applicazione dell'imposta sostitutiva con riferimento ai terreni edificabili e con destinazione agricola che sono posseduti alla data del 1° gennaio dello stesso anno.**

Si ricorda che in base a quanto disposto dall'articolo 67, comma 1, lettere a) e b), del DPR n. 917 del 1986, si considerano **redditi diversi**:

- le **plusvalenze** realizzate mediante la lottizzazione di terreni, o l'esecuzione di opere intese a renderli edificabili, e la successiva **vendita**, anche parziale, dei **terreni** e degli **edifici**;
- le **plusvalenze** realizzate mediante cessione, a titolo oneroso, di **beni immobili** acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione e le **unità immobiliari urbane** che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari, nonché, in ogni caso, le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione.

**Tornando alla rideterminazione dei valori, a seguito dell'esercizio di tale opzione, nella determinazione delle relative plusvalenze viene assunto, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore del terreno al 1° gennaio dell'anno di esercizio dell'opzione, che deve essere determinato sulla base di una perizia giurata di stima** redatta da soggetti iscritti agli albi degli ingegneri, degli architetti, dei geometri, dei dottori agronomi, degli agrotecnici, dei periti agrari e dei periti industriali edili.

Con la sostituzione del comma 2 e con la modifica del comma 3 dell'articolo 7, della legge n. 448 del 2001, viene previsto che **l'imposta sostitutiva è applicata nella misura del 18% del valore**



**rideterminato del terreno**, e deve essere versata **entro il 30 novembre** dell'anno di esercizio dell'opzione. [...]

#### **ARTICOLO 1, COMMI DA 31 A 36 – ASSEGNAZIONE AGEVOLATA DEI BENI AI SOCI**

**Viene riproposto l'istituto di assegnazione agevolata di beni ai soci che, da ultimo, era già stato prevista dalla legge di bilancio 2023**, n. 197 del 2022.

Viene, dunque, disposto che

-le SNC e in SAS, nonché

-le SRL, per SPA e in SAPA, che entro il 30 settembre 2025 **assegnano o cedono ai soci:**

-**beni immobili**, diversi da quelli strumentali per destinazione e cioè quelli utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o professione o dell'impresa commerciale da parte del possessore e di cui all'articolo 43, comma 2, primo periodo, del DPR n. 917 del 1986, o

-**beni mobili iscritti in pubblici registri**, non utilizzati come strumentali nell'attività propria dell'impresa,

possono applicare le disposizioni di seguito indicate a condizione, però, **che tutti i soci risultino iscritti nel libro soci**, ove prescritto, alla data del 30 settembre 2024 ovvero che siano iscritti entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di bilancio qui in commento (1° gennaio 2025), in forza di un titolo di trasferimento che deve avere data certa anteriore al 1° ottobre 2024. [...]

Per quanto riguarda le modalità di **calcolo dell'imposta sostitutiva** che è da versare nel caso di assegnazione o cessione di beni ai soci ovvero nel caso trasformazione delle società sopra indicate in società semplici, viene disposto che **sulla differenza tra:**

-**valore normale dei beni assegnati** o, in caso di trasformazione, valore normale dei beni posseduti al momento della trasformazione, e

-**il costo fiscalmente riconosciuto** dei beni stessi,

**si applica un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP, nella misura dell'8 % [...].**

Con riferimento ai **beni immobili**, la norma riconosce **alle società la possibilità di richiedere che il valore normale sia determinato in misura pari al valore che risulta dall'applicazione all'ammontare delle rendite risultanti in catasto dei moltiplicatori determinati** con i criteri previsti dall'articolo 52, comma 4, primo periodo, del DPR n. 131 del 1986 (così detto valore catastale dell'immobile). [...]

[...]. Per i **terreni**, il **reddito dominicale rivalutato del 25 %**, in base a quanto previsto dall'articolo 3, comma 51, della citata legge n. 662, va moltiplicato per 90. [...]

Per le assegnazioni e cessioni ai soci, le **aliquote dell'imposta di registro** che eventualmente trovano applicazione **sono ridotte alla metà** mentre le **imposte ipotecarie e catastali** si applicano in misura fissa, **pari ad euro 200 l'una**. [...]

#### **ARTICOLO 1, COMMA 37 – ESTROMISSIONE DEI BENI DELLE IMPRESE INDIVIDUALI**

Viene stabilito che le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 121, della legge n. 208 del 2015, si applicano anche alle **esclusioni dal patrimonio dell'impresa dei beni che sono indicati dalla norma stessa, e cioè dei beni immobili strumentali per destinazione o per natura** e di cui all'articolo 43, comma 2, del DPR n. 917 del 1986, **posseduti dall'imprenditore alla data del 31 ottobre 2024**, poste in essere dal 1° gennaio 2025 e fino al 31 maggio 2025.

I versamenti rateali dell'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e dell'IRAP, da applicare nella misura dell'**8%** alla differenza tra

-il valore normale dei beni esclusi e

-il relativo valore fiscalmente riconosciuto,

devono essere effettuati rispettivamente

-entro il 30 novembre 2025, per quanto riguarda il 60 % del dovuto, ed

-entro il 30 giugno 2026 per quanto riguarda il rimanente 40 %.

Per i soggetti che si avvalgono delle disposizioni di cui sopra, gli effetti della estromissione decorrono dal 1° gennaio 2025.

#### **ARTICOLO 1, COMMI DA 38 A 44 – IVA SULLE PRESTAZIONI DI FORMAZIONE RESE AI SOGGETTI AUTORIZZATI ALLA SOMMINISTRAZIONE DI LAVORO**

Viene stabilito che **le prestazioni di formazione che sono rese ai soggetti autorizzati alla somministrazione di lavoro** in base a quanto disposto dall'articolo 4 del decreto legislativo n. 276 del 2003 (così **dette agenzie per il lavoro**), da enti e società di formazione finanziati attraverso il fondo bilaterale costituito ai sensi dell'articolo 12, comma 4, sempre del citato decreto legislativo n. 276, **sono imponibili ai fini IVA.** [...]

#### **ARTICOLO 1, COMMA 45 – ESTENSIONE DELL'OBBLIGO DI UTILIZZO DELL'E-DAS**

Premettendo che l'**e-DAS è un documento di accompagnamento semplificato necessario per la circolazione di prodotti energetici assoggettati ad accisa**, previsto dall'articolo 12 del decreto legislativo n. 504 del 1995, che reca disposizioni in materia di imposte sulla produzione e sui consumi, viene ora disposto, attraverso una modifica all'articolo 25, comma 8, del medesimo decreto legislativo n. 504, **che i prodotti energetici assoggettati ad accisa devono circolare con il documento e-DAS indipendentemente dal fatto che la quantità trasferita sia non superiore a 1.000 chilogrammi.**

Viene, invece, mantenuta l'esclusione dall'obbligo di utilizzo dell'e-DAS con riferimento **ai gas di petrolio liquefatti per uso combustione trasferiti dagli esercenti la vendita al minuto.**

Infatti, mentre nella formulazione ante modifica di cui sopra, il comma 8 dell'articolo 25 del decreto legislativo n. 504 del 1995 stabiliva che

*«I prodotti energetici assoggettati ad accisa devono circolare con il documento di accompagnamento previsto dall'art. 12. Sono esclusi da tale obbligo i prodotti energetici trasferiti in quantità non superiore a 1.000 chilogrammi a depositi non soggetti a denuncia ai sensi del presente art. ed i gas di petrolio liquefatti per uso combustione trasferiti dagli esercenti la vendita al minuto»*,

dopo la modifica apportata dalla legge di bilancio qui in commento l'articolo risulta prevedere che *«I prodotti energetici assoggettati ad accisa devono circolare con il documento di accompagnamento previsto dall'art. 12. Sono esclusi da tale obbligo i gas di petrolio liquefatti per uso combustione trasferiti dagli esercenti la vendita al minuto»*

#### **ARTICOLO 1, COMMA 46 – DISPOSIZIONI SUI PROCEDIMENTI AMMINISTRATIVI DELL'AGENZIA DELLE DOGANE E DEI MONOPOLI**

Viene modificato l'articolo 39-quater del decreto legislativo n. 504 del 1995 al fine di **ridurre da 45 a 20 giorni lavorativi il termine per la conclusione dei provvedimenti che sono volti a stabilire i prezzi di vendita al pubblico dei tabacchi lavorati e dei prodotti assimilati**, nonché le relative variazioni.

#### **ARTICOLO 1, COMMI 48 – VEICOLI IN USO PROMISCOO AI DIPENDENTI**

Viene sostituita la lettera a), del comma 4, dell'articolo 51 del DPR n. 917 del 1986, che individua le modalità di determinazione in denaro dei valori che costituiscono reddito da lavoro dipendente in presenza di **veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti**.

È bene far presente che **prima dell'intervento della legge di bilancio** qui in commento la predetta lettera a), del comma 4, dell'articolo 51, stabiliva sostanzialmente che ai fini della determinazione in denaro dei valori di cui sopra si doveva assumere, per gli autoveicoli indicati nell'articolo 54, comma 1, lettere a), c) e m), del codice della strada, di cui al decreto legislativo n. 285 del 1992, nonché per i motocicli e i ciclomotori di nuova immatricolazione:

-**il 25 %** dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri, calcolato secondo le tabelle ACI, se i valori di emissione di anidride carbonica non erano superiori a **grammi 60 per chilometro (g/km di CO<sub>2</sub>)**, per i veicoli concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020;

-**il 30 %** dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri, calcolato secondo le tabelle ACI, se i valori di emissione di anidride carbonica **non erano superiori a 60 g/km ma non a 160 g/km (g/km di CO<sub>2</sub>)**, per i veicoli concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020;

-**il 40 %** dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri, calcolato secondo le tabelle ACI, se i valori di emissione di anidride carbonica **non erano superiori a 160 g/km ma non a 190 g/km (g/km di CO<sub>2</sub>)**, per i veicoli concessi in uso promiscuo per l'anno 2020, percentuale elevata al 50 % a decorrere dall'anno 2021;

-**il 50 %** dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri, calcolato secondo le tabelle ACI, se i valori di emissione di anidride carbonica **non erano superiori a 190 g/km (g/km di CO<sub>2</sub>)**, per i veicoli concessi in uso promiscuo per l'anno 2020, percentuale elevata al 60 % a decorrere dall'anno 2021.

Con la sostituzione della lettera a), del comma 4, dell'articolo 51, del DPR n. 917 del 1986, viene ora disposto 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) del decreto legislativo n. 285 del 1992 (Codice della strada), i motocicli e i ciclomotori di nuova immatricolazione, concessi in uso promiscuo con contratti stipulati **a decorrere dal 1° gennaio 2025, si deve assumere:**

- il 50 %** (in luogo del 30%) dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri, calcolato sulla base del costo chilometrico convenzionale determinato dall'ACI;
- il 10 %** dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri, calcolato sulla base del costo chilometrico convenzionale determinato dall'ACI, per i **veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica;**
- il 20 %** dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri, calcolato sulla base del costo chilometrico convenzionale determinato dall'ACI, **per i veicoli elettrici ibridi plug-in.**

#### **ARTICOLO 1, COMMA 49 – ALIQUOTA IVA PER CONFERIMENTO IN DISCARICA DI TALUNI RIFIUTI**

Viene **sostituito** il numero 127-sexiesdecies), della tabella A, parte III, del DPR n. 633 del 1972 , che prevedeva, prima dell'intervento della legge di bilancio in commento, l'applicazione dell'aliquota **IVA al 10%** per le *«prestazioni di gestione, stoccaggio, e deposito temporaneo, previste dall'articolo 6, comma 1, lettere d), l) e m), del decreto legislativo 5 febbraio 1997, n. 22, di rifiuti urbani di cui all'articolo 7, comma 2, e di rifiuti speciali di cui all'articolo 7, comma 3, lettera g), del medesimo decreto, nonché prestazioni di gestione di impianti di fognatura e depurazione».*

Con la modifica in commento **vengono esclusi dall'applicazione dell'aliquota IVA agevolata al 10%, restando, quindi, assoggettati ad aliquota IVA ordinaria, il conferimento in discarica e l'incenerimento senza recupero efficiente di energia di rifiuti urbani e di rifiuti speciali.**

La norma aggiorna anche i riferimenti alle norme in materia ambientale contenuti nel citato numero 127-sexiesdecies), stabilendo ora che l'aliquota **IVA al 10% si applica** alle *«prestazioni di gestione, stoccaggio e deposito temporaneo, esclusi il conferimento in discarica e l'incenerimento senza recupero efficiente di energia, come definite dall'articolo 183, comma 1, lettere n), aa), bb), del decreto legislativo 3 aprile 2006, n. 152, di rifiuti urbani e di rifiuti speciali di cui all'articolo 184, commi 2 e 3, lettera g), del medesimo decreto legislativo, nonché prestazioni di gestione di impianti di fognatura e depurazione».*

#### **ARTICOLO 1, COMMI DA 54 A 56 – DETRAZIONI PER SPESE PER INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO E DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA**

Viene modificato l'articolo 16-bis, comma 3-ter, del DPR n. 917 del 1986, rubricato *«Detrazione delle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici»*, al fine di prevedere l'applicazione della **detrazione nella misura del 30%** delle spese sostenute per gli interventi indicati nello stesso articolo 16-bis, fino ad un **ammontare massimo di spesa di euro 48.000** per unità immobiliare, dal 1° gennaio 2025 e fino al 31 dicembre 2033, anziché, come previsto in precedenza, dal 1° gennaio 2028 e fino al 31 dicembre 2033.

Viene inserito all'interno dell'articolo 14, del decreto-legge n. 63 del 2013, che dispone in merito agli interventi di riqualificazione energetica, il nuovo comma 3-quinquies che prevede che per le spese sostenute negli anni **2025, 2026 e 2027** le detrazioni previste dallo stesso articolo 14, ad **esclusione delle spese relative ad interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili**, spettano nella misura fissa, per tutte le tipologie di interventi agevolati di cui allo stesso articolo 14:

-pari al **36%** delle spese sostenute nell'anno **2025** e

-pari al **30%** delle spese sostenute negli anni **2026 e 2027**. **Tale detrazione per gli anni 2025, 2026 e 2027 viene elevata**

-al **50%** delle spese, per l'anno **2025**, e

-al **36%** delle spese, per gli anni **2026 e 2027**,

**nel caso in cui le medesime spese siano sostenute dai titolari del diritto di proprietà o di un diritto reale di godimento per interventi sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale.**

Viene sostituito il comma 1 dell'articolo 16, del decreto-legge n. 63 del 2013, che dispone in merito agli interventi di riqualificazione edilizia e che prima dell'intervento da parte della legge di bilancio qui in commento stabiliva che, ferme restando le ulteriori disposizioni di cui all'articolo 16-bis del DPR n. 917 del 1986, per le spese che riguardano gli interventi di cui al comma 1 del medesimo articolo 16-bis spetta una detrazione dall'imposta lorda fino ad un ammontare complessivo delle stesse spese non superiore ad **euro 96.000 per unità immobiliare**. Tale detrazione è pari al **50 %** per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2024.

Sempre all'interno dell'articolo 16, del decreto-legge n. 63 del 2013 viene inserito il nuovo comma 1-septies.1 che dispone che le detrazioni di cui ai commi da 1-bis a 1-septies, commi che regolamentano il così detto "**sismabonus**", spettano anche per le spese documentate e sostenute negli anni **2025, 2026 e 2027**, nella misura fissa, per tutti gli interventi agevolati,

-pari al **36%** delle spese sostenute nell'anno **2025** e

-pari al **30%** delle spese sostenute negli anni **2026 e 2027**.

**Anche in questo caso è prevista una maggiorazione delle aliquote per le prime case**, ovvero

-al **50 %** delle spese, per l'anno **2025**, e

-al **36 %** delle spese, per gli anni **2026 e 2027**,

**nel caso in cui le medesime spese siano sostenute dai titolari del diritto di proprietà o di un diritto reale di godimento per interventi sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale.**

Viene modificato anche il comma 2, dell'articolo 16, del decreto-legge n. 63 del 2013, che riconosce ai contribuenti che **già fruiscono della detrazione per interventi di ristrutturazione edilizia** una 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 frigoriferi e i congelatori,

nonché per le apparecchiature per le quali è prevista l'etichetta energetica, beni che sono finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione.

Con l'intervento a carico della legge di bilancio in commento viene stabilito che tale agevolazione, nota anche come "bonus mobili", trova applicazione anche per le spese sostenute nel **2025** con lo stesso limite di spesa detraibile di euro **5.000** e con la stessa aliquota di detrazione del **50%**.

È bene ricordare che il "bonus mobili" spetta a condizione che gli interventi di recupero del patrimonio edilizio siano iniziati a partire dal 1° gennaio dell'anno precedente a quello dell'acquisto dei predetti mobili e grandi elettrodomestici e che nel caso in cui gli interventi di recupero del patrimonio edilizio

-siano effettuati nell'anno precedente a quello dell'acquisto, ovvero

-siano iniziati nell'anno precedente a quello dell'acquisto e proseguiti in detto anno,

il limite di spesa sopra indicato è considerato al netto delle spese sostenute nell'anno precedente per le quali si è fruito della detrazione.

Viene modificato l'articolo 119 del decreto-legge n. 34 del 2020, che dispone in materia di così detto "Superbonus", introducendo al suo interno il comma 8-bis.2 che prevede che la detrazione del **65%**, [...].

All'interno dell'articolo 119 del decreto-legge n. 34 del 2020, viene inserito anche il nuovo comma 8-sexies che riconosce la facoltà di ripartire **in 10 quote annuali di pari importo**, a partire dal periodo d'imposta 2023, la detrazione che spetta per le spese sostenute dal 1° gennaio 2023 al 31 dicembre 2023 sempre con riferimento agli interventi che danno diritto al così detto "Superbonus". [...]

#### **ARTICOLO 1, COMMI DA 57 A 63 – RICHIESTA DI INTRODUZIONE DEL REVERSE CHARGE NEI CONTRATTI DI APPALTO PER LA MOVIMENTAZIONE DI MERCI**

Viene inserita all'interno dell'articolo 17, comma 6, del DPR n. 633 del 1972, rubricato «*Debitore d'imposta*», la lettera a-quinquies) al fine di disciplinare un'altra fattispecie a cui applicare l'istituto dell'inversione contabile (così detto *reverse charge*).

Facendo da subito presente che l'efficacia della nuova disposizione è subordinata al rilascio, da parte del Consiglio dell'Unione europea, di un'autorizzazione di una misura in deroga ai sensi dell'articolo 395 della direttiva 2006/112/CE, la nuova lettera a-quinquies) **dispone che l'istituto dell'inversione contabile si applica anche alle prestazioni di servizi**, diverse da quelle di cui alle precedenti lettere da a) ad a-quater), **che sono effettuate tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati che sono caratterizzati**

- da prevalente utilizzo di **manodopera** presso le sedi di attività del committente,

- con l'utilizzo di **beni strumentali** di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma,

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

Tale nuova disposizione **non** trova applicazione con riferimento alle operazioni effettuate nei confronti di **amministrazioni pubbliche e di altri enti e società** di cui all'articolo 17-ter del DPR n. 633 del 1972 né alle agenzie per il lavoro di cui all'articolo 4 del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276».



Viene altresì disposto che in attesa della piena operatività delle disposizioni di cui alla nuova lettera a-quinquies), del comma 6, dell'articolo 17, del DPR n. 633 del 1972 di cui si è appena detto sopra, per le prestazioni di servizi previste in tale nuova lettera a-quinquies) **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 dal soggetto prestatore e l'imposta deve essere versata dal soggetto committente senza possibilità di compensazione**, entro il termine di cui all'articolo 18 del decreto ministeriale n. 241 del 1997 ossia entro il giorno **16 del mese successivo alla data di emissione della fattura** da parte del prestatore. [...]

Viene, infine, stabilito che nei confronti del committente si rende applicabile la sanzione di cui all'articolo 6, comma 9-bis.1, primo periodo, del decreto legislativo n. 471 del 1997, e, quindi, **qualora l'imposta sia stata erroneamente assolta dal prestatore, anziché dal committente, fermo restando il diritto del committente stesso alla detrazione, egli non è tenuto all'assolvimento dell'imposta, ma è punito con la sanzione amministrativa compresa fra 250 euro e 10.000 euro.**

**Al pagamento della sanzione è solidalmente tenuto il prestatore.**

È necessario un provvedimento dell'Agenzia delle entrate.

#### **ARTICOLO 1, COMMI 64 E 65 – ALIQUOTA IVA RIDOTTA SU CORSI DI ATTIVITÀ SPORTIVA ALPINISTICA**

Viene modificato il numero 1-septies) della parte II-bis, della tabella A annessa al DPR n. 633 del 1972, al fine di assoggettare **ad aliquota IVA al 5% anche l'attività alpinistica**, come individuata dall'articolo 2, comma 1, lettera c), della legge n. 6 del 1989, [...].

#### **ARTICOLO 1, COMMA 68 – ESENZIONE DA IMPOSTA IPOTECARIA DI ATTI DI CANCELLAZIONE DAL LIBRO FONDIARIO DI DIRITTI DI USUFRUTTO, USO O ABITAZIONE A FAVORE DI PERSONE DECEDUTE**

Premesso che l'articolo 8 del decreto legislativo n. 139 del 2024 al comma 1 stabilisce che gli **aggiornamenti delle intestazioni catastali** conseguenti al **decesso** di soggetti iscritti in catasto in qualità di titolari di diritti di usufrutto, uso e abitazione **sono effettuati, in sostituzione dei soggetti obbligati** e in deroga all'articolo 6 del regio decreto n. 2153 del 1938, **dall'Agenzia delle Entrate in esenzione da tributi e oneri**, sulla base delle comunicazioni effettuate all'anagrafe tributaria, e, al comma 2, che l'eventuale sussistenza di un diritto di accrescimento deve essere fatta rilevare in catasto sulla base della presentazione di **una domanda di voltura, in esenzione da tributi e oneri**, a cura dei soggetti in favore dei quali il diritto di usufrutto, uso e abitazione si accresce, **nel termine di un anno dall'avvenuto decesso** dei predetti soggetti, la legge di bilancio qui in commento, inserendo il comma 2-bis all'interno del richiamato articolo 8, prevede che nei territori soggetti al sistema pubblicitario tavolare di cui al regio decreto n. 499 del 1929 (Disposizioni relative ai libri fondiari dei territori delle

Nuove Province), gli atti che sono preordinati alla cancellazione dei diritti di usufrutto, uso e abitazione, già iscritti a favore di persone decedute, sono esenti dall'imposta ipotecaria. [...].

#### **ARTICOLO 1, COMMA 70 – DISPOSIZIONI IN MATERIA DI ESENZIONE DA IMPOSTE IPOTECARIE**

Dopo il secondo comma dell'articolo 32 del DPR n. 610 del 1973, che prevede l'esenzione dalle imposte ipotecarie e catastali **sugli atti di trasferimento della proprietà immobiliare delle aree destinate all'edilizia economica popolare**, viene inserita una nuova disposizione che prevede che sono altresì **esenti da imposte ipotecarie e gli atti di annotazione e di cancellazione nel libro fondiario di vincoli previsti dall'ordinamento dell'edilizia abitativa agevolata** della provincia autonoma di Bolzano, nonché gli atti di annotazione e di cancellazione nel libro fondiario di vincoli per immobili convenzionati o riservati a residenti ai sensi della legge provinciale in materia urbanistica.

#### **ARTICOLO 1, COMMI 72 E 73 – DISPOSIZIONI IN MATERIA DI ACCISE SULLA BIRRA**

All'interno dell'articolo 35 del decreto legislativo n. 504 del 1995, vengono modificati i commi 3- bis e 3-quater al fine di prevedere che **le norme relative alle semplificazioni e alla riduzione dell'accisa sulla birra previste per il 2022 e il 2023, si applicano anche a partire dal 2025.**

Più precisamente, con la modifica al comma 3-bis viene previsto che le procedure semplificate di accertamento sulla birra prodotta presso birrifici artigianali di minore dimensione, ossia quelli con produzione annua **non superiore a 10.000 ettolitri** (così detti microbirrifici), già previste per gli anni 2022 e 2023, si applichino anche a decorrere dal 2025. Per tale birra, inoltre, si applica, a decorrere dal 2025, **l'accisa decurtata del 50%**, anch'essa già prevista per gli anni 2022 e 2023. [...]

#### **ARTICOLO 1, COMMI DA 74 A 80 – DISPOSIZIONI IN MATERIA DI PAGAMENTI ELETTRONICI E INTEROPERATIVITÀ DELLE BANCHE DATI**

Viene sostituito il comma 3 dell'articolo 2, del decreto legislativo n. 127 del 2015, rubricato *«Trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi»*, per prevedere non solo, come già disposto, che la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri devono essere effettuate mediante strumenti tecnologici che garantiscano l'inalterabilità e la sicurezza dei dati, **ma anche che deve essere garantita la piena integrazione e interazione del processo di registrazione dei corrispettivi con il processo di pagamento elettronico.**

A tale fine, dispone altresì la nuova norma, **lo strumento hardware o software attraverso il quale sono accettati i pagamenti elettronici deve essere sempre collegato allo strumento mediante il quale sono registrati e memorizzati, in modo puntuale, e trasmessi, in forma aggregata, i dati dei corrispettivi nonché i dati dei pagamenti elettronici giornalieri.**

Conseguentemente alla modifica di cui sopra, viene aggiunto un ultimo periodo al comma 2- quinquies dell'articolo 11 del decreto legislativo n. 471 del 1997, che prevede che le disposizioni dei precedenti periodi dello stesso articolo 11, **che dispongono che per l'omessa o tardiva trasmissione ovvero per la trasmissione con dati incompleti o non veritieri dei corrispettivi giornalieri, se la violazione non**

**ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo, l'applicazione della sanzione amministrativa di euro 100 per ciascuna trasmissione, comunque entro il limite massimo di euro 1.000 per ciascun trimestre**, si applicano anche nei casi di violazione degli obblighi di memorizzazione o trasmissione dei pagamenti elettronici di cui all'appena citato articolo 2, comma 3, del decreto legislativo n. 127 del 2015.

Viene modificato anche il comma 5, dell'articolo 11 del decreto legislativo n. 471 del 1997, per prevedere che la sanzione di cui al primo periodo dello stesso comma 5, che prevede la **sanzione amministrativa da euro 1.000 a euro 4.000 in caso di 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.**

Viene modificato l'articolo 12 del decreto legislativo n. 471 del 1997, relativo alle **sanzioni** accessorie in materia di imposte **dirette ed IVA**, al fine di estendere tale disciplina sanzionatoria, prevista per la **violazione dell'obbligo di emettere ricevuta fiscale o scontrino fiscale**, anche alle ipotesi, tra le altre, di cui al nuovo comma 3, dell'articolo 2, del decreto legislativo n. 127 del 2015, se le violazioni consistono nella mancata o non tempestiva memorizzazione o trasmissione dei corrispettivi, ovvero nella memorizzazione o trasmissione con dati incompleti o non veritieri.

**Si ricorda che la sanzione accessoria prevede la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività** ovvero dell'esercizio dell'attività medesima per un periodo da 3 giorni ad 1 mese e il provvedimento di sospensione è immediatamente esecutivo.

Se, però, l'importo complessivo dei corrispettivi oggetto di contestazione eccede la somma di euro 50.000 la sospensione è disposta per un periodo da 1 mese a 6 mesi.

Al comma 3 dell'articolo 12 del decreto legislativo n. 471 del 1997 viene aggiunto, in fine, un nuovo periodo che dispone che le sanzioni di cui al primo e al secondo periodo dello stesso comma 3, che **prevedono che se è accertata l'omessa installazione degli apparecchi misuratori fiscali viene disposta la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività nei locali ad essa destinati per un periodo da quindici giorni a due mesi e che in caso di recidiva, la sospensione è disposta da due a sei mesi, 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, secondo periodo, del decreto legislativo n. 127 del 2015, come sostituito dalla legge di bilancio in commento.

Mentre tutte le disposizioni di cui sopra si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2026, viene disposto che con i provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate di approvazione della modulistica fiscale, devono essere definite anche **le modalità di indicazione del codice identificativo nazionale (CIN), di cui all'articolo 13-ter del decreto-legge n. 145 del 2023, che disciplina le locazioni per finalità turistiche**, le locazioni bevi, le attività turistico-ricettive e, appunto, **il codice identificativo nazionale, nelle dichiarazioni fiscali e nella certificazione unica (CU).**

Il medesimo codice **CIN deve essere indicato** anche nelle comunicazioni che devono essere trasmesse:

- dai soggetti che esercitano attività di **intermediazione immobiliare** nonché
- dai soggetti che gestiscono portali telematici mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con quelle che dispongono di unità immobiliari da locare.

Si ricorda che l'articolo 13-ter del decreto-legge n. 145 del 2023 stabilisce che, al fine di assicurare la tutela della concorrenza e della trasparenza del mercato, il coordinamento informativo, statistico e informatico dei dati dell'amministrazione statale, regionale e locale e la sicurezza del territorio e per contrastare forme irregolari di ospitalità, il Ministero del turismo assegna, tramite apposita procedura automatizzata, **un codice identificativo nazionale (CIN) alle unità immobiliari ad uso abitativo destinate:**

- **a contratti di locazione per finalità turistiche,**
- alle unità immobiliari ad uso abitativo destinate alle **locazioni brevi** e
- **alle strutture turistico-ricettive alberghiere ed extralberghiere** definite ai sensi delle vigenti normative regionali e delle province autonome di Trento e di Bolzano che detiene e gestisce la relativa banca dati. [...]
- Viene modificato l'articolo 1 del decreto legislativo n. 127 del 2015, rubricato «*Fatturazione elettronica e trasmissione telematica delle fatture o dei relativi dati*», e che dispone, appunto, in materia di memorizzazione delle fatture elettroniche.

Più precisamente, con la modifica al comma 5-bis, che prevede che i file delle fatture elettroniche acquisiti dall'Amministrazione finanziaria **sono memorizzati fino al 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione di riferimento** ovvero fino alla definizione di eventuali giudizi, [...]

Il comma 5-bis già dispone che i file delle fatture elettroniche acquisiti dall'Amministrazione finanziaria sono memorizzati al fine di essere utilizzati:

- dalla Guardia di finanza nell'assolvimento delle funzioni di polizia economica e finanziaria e
- dall'Agenzia delle entrate e dalla Guardia di Finanza per le attività di analisi del rischio e di controllo a fini fiscali. [...]

## **ARTICOLO 1, COMMI DA 81 A 83 – MISURE IN MATERIA DI DEDUCIBILITÀ DI TALUNE SPESE SOLO SE TRACCIATE**

Vengono apportate modifiche agli articoli 51, comma 5, 54, comma 6-bis, 95 e 108 comma 2, del DPR n. 917 del 1986 al fine di prevedere che **la deducibilità di alcune tipologie di spese solo se effettuate con mezzi di pagamento tracciabili.**

Più precisamente, modificando l'articolo 51, comma 5, del DPR n. 917 del 1986, che disciplina il concorso alla formazione del reddito da lavoro dipendente delle indennità percepite per le trasferte o le missioni fuori dal territorio comunale, al quale viene ora aggiunto, alla fine, un periodo, **viene previsto che i rimborsi delle spese per vitto, alloggio, viaggio e trasporto, effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea di cui all'articolo 1 della legge n. 21 del 1992, e cioè servizio di taxi e servizio di noleggio con conducente, non concorrono a formare il reddito se tali spese sono effettuate con**

**metodi tracciabili**, cioè con versamento bancario o postale oppure tramite gli altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo n. 241 del 1997. Vengono ricomprese anche:

- le spese relative a prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande
- le spese per viaggio e trasporto,
- le spese di vitto e alloggio,
- le spese di rappresentanza.

## **ARTICOLO 1, COMMI 84 E 85 – DISPOSIZIONI IN MATERIA DI PAGAMENTI DELLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI**

All'articolo 48-bis del DPR n. 602 del 1973, rubricato «*Disposizioni sui pagamenti delle pubbliche amministrazioni*», viene aggiunto il comma 1-bis.

Prima di analizzare il contenuto della nuova norma, è bene far presente che il comma 1 dell'articolo 48-bis dispone che a decorrere dalla data di entrata in vigore del decreto ministeriale n. 40 del 2008, le **amministrazioni pubbliche e le società a prevalente partecipazione pubblica, prima di effettuare, a qualunque titolo, il pagamento di un importo superiore a euro 5.000, devono verificare, 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.** [...]

Venendo, quindi, al nuovo comma 1-bis, che viene aggiunto dalla legge di bilancio qui in commento all'interno del citato articolo 48-bis del DPR n. 602 del 1973, viene stabilito che limitatamente alle somme che sono dovute a titolo di **stipendio, di salario** o di altre indennità e relative al rapporto di lavoro o di impiego, comprese quelle dovute a causa di licenziamento, le disposizioni di cui al comma 1 del medesimo articolo 48-bis, di cui si è detto sopra, e cioè, sostanzialmente, **il divieto di procedere al pagamento e l'obbligo di segnalazione al competente ufficio di riscossione, si applicano anche al pagamento di importi superiori a euro 2.500.**

Rimane fermo, anche in questo caso, la necessità che i soggetti di cui allo stesso comma 1, e cioè le amministrazioni pubbliche e le società a prevalente partecipazione pubblica, verifichino 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 euro 5.000.

Le nuove disposizioni trovano applicazione con riferimento ai pagamenti da effettuare 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 decorrere dal 1° gennaio 2026.**

#### **ARTICOLO 1, COMMA 86 – MISURE IN MATERIA DI ATTI DI RECUPERO**

Viene sostituito il comma 2 dell'articolo 38-bis del DPR n. 600 del 1973, rubricato «*Atti di recupero*», al fine di specificare che la procedura di sottoscrizione dei processi verbali redatti nel corso e al termine delle attività amministrative di controllo fiscale in materia di imposte dirette e indirette deve essere disciplinata con provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate, d'intesa con il Comandante Generale della Guardia di finanza.

Si ricorda che, in base a quanto disposto sempre dal comma 2, del citato articolo 38-bis, con il predetto provvedimento può anche essere disposta la possibilità che **i verbalizzanti possano firmare digitalmente la copia informatica del documento preventivamente sottoscritto, anche in via analogica**, dal contribuente; in caso di firma analogica del documento da parte del contribuente, i verbalizzanti attestano la conformità della copia informatica al documento analogico.

#### **ARTICOLO 1, COMMI 87 E 88 – IMPOSTA DI BOLLO SUI CONTRATTI DI ASSICURAZIONE SULLA VITA**

Viene disposto che per le comunicazioni relative a **contratti di assicurazione sulla vita, l'imposta di bollo del 2 per mille** e di cui all'articolo 13, comma 2-ter, della tariffa allegata al DPR n. 642 del 1972, è dovuta annualmente e il corrispondente ammontare **deve essere versato ogni anno, a decorrere dal 2025**, dalle imprese di assicurazione con le modalità ordinarie che sono previste dall'articolo 4 del decreto ministeriale del 24 maggio 2012. [...]

Per quanto riguarda i **prodotti finanziari**, è prevista l'applicazione dell'imposta proporzionale nella misura del **2 per mille annuo**, calcolato sul valore dei prodotti finanziari rilevato dagli intermediari al termine del periodo rendicontato. [...]

#### **ARTICOLO 1, COMMI 89, E DA 91 A 93 – DISPOSIZIONI IN MATERIA DI GIOCO PUBBLICO RACCOLTO A DISTANZA, BINGO E SCOMMESSE IPPICHE**

Viene fornita una norma di interpretazione autentica dell'articolo 1, comma 1052, lettera a), della legge n. 145 del 2018, che prevede che ai giochi di abilità a distanza con vincita in denaro e al gioco del bingo a distanza si **applichi l'imposta unica sui concorsi pronostici e sulle scommesse** di cui al decreto legislativo n. 504 del 1998, nella misura del **25%** delle somme che, in base al regolamento di gioco, non risultano restituite al giocatore. [...]

#### **ARTICOLO 1, COMMI 97 E 98 – DISPOSIZIONI IN MATERIA DI LAVORATORI FRONTALIERI**

Viene innanzitutto stabilito che, nelle more della ratifica e dell'entrata in vigore del Protocollo di modifica dell'Accordo tra la Repubblica italiana e la Confederazione svizzera relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri, fatto a Roma il 23 dicembre 2020, i lavoratori frontalieri, come definiti all'articolo 2, lettera b), del citato Accordo (si veda sotto), compresi coloro che beneficiano del regime transitorio previsto dall'articolo 9 del medesimo Accordo, **possono svolgere, nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2024 e la data di entrata in vigore del predetto Protocollo, fino al 25% della loro**



**attività di lavoro dipendente in modalità di telelavoro presso il proprio domicilio nello Stato di residenza senza che ciò comporti la perdita dello status di lavoratore frontaliere. [...]**

Si evidenzia che in base all'articolo 2, lettera b), del sopra citato Accordo, l'espressione "*lavoratore frontaliere*" designa un residente di uno Stato contraente che:

- è fiscalmente **residente** in un Comune il cui territorio si trova, totalmente o parzialmente, nella zona di **20 km dal confine con l'altro Stato contraente**,
- svolge un'attività di lavoro **dipendente** nell'area di frontiera dell'altro Stato contraente per un datore di lavoro residente, una stabile organizzazione o una base fissa di detto altro Stato, e
- **ritorna**, in linea di principio, **quotidianamente al proprio domicilio** principale nello Stato di residenza ai sensi del primo punto sopra.

Viene altresì disposto dalla legge di bilancio qui in commento che la disposizione di cui all'articolo 51, comma 8-bis, del DPR n. 917 del 1986, che stabilisce che, in deroga alle regole ordinarie, i redditi di lavoro dipendente prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da lavoratori che nell'arco di dodici mesi soggiornano in uno Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni, pur mantenendo la residenza fiscale in Italia, **sono determinati sulla base delle retribuzioni convenzionali** definite annualmente con apposito decreto, si deve interpretare nel senso che sono da includere anche **i redditi di lavoro dipendente prestato all'estero in via continuativa** e come oggetto esclusivo del rapporto dai dipendenti che, nell'arco di dodici mesi, soggiornano nello Stato estero **per un periodo superiore a 183 giorni** ritornando in Italia al proprio domicilio una volta alla settimana.

#### **ARTICOLO 1, COMMI DA 107 A 110 – BONUS ELETTRODOMESTICI**

Viene introdotto un **contributo economico al fine di incentivare l'acquisto di elettrodomestici ad alta efficienza energetica prodotti in Europa**, favorendo il risparmio energetico, il riciclo degli apparecchi obsoleti e il sostegno dell'industria.

Più in particolare, viene prevista la concessione di un **contributo** a favore degli utenti finali, per l'anno **2025**, per l'acquisto di elettrodomestici ad elevata efficienza energetica **non inferiore alla nuova classe energetica B**, che siano prodotti nel territorio dell'Unione europea, con contestuale smaltimento dell'elettrodomestico sostituito.

Tale contributo, che può essere fruito per un solo elettrodomestico, può essere concesso in misura non superiore al **30%** del costo di acquisto dell'elettrodomestico e, comunque, **per un importo non superiore ad euro 100** per ciascun elettrodomestico, importo elevato ad euro 200 se il nucleo familiare dell'acquirente ha un valore dell'indicatore della situazione economica equivalente (**ISEE**), di cui al DPCM n. 159 del 2013, n. 159, **inferiore a 25.000** euro annui. [...]

#### **ARTICOLO 1, COMMI DA 112 A 115 – MUTUI PRIMA CASA**

Viene disposta la **proroga al 31 dicembre 2027**, in luogo del 31 dicembre 2024 precedentemente previsto, del termine di cui all'articolo 64, comma 3, primo e secondo periodo, del decreto-legge n. 73 del 2021, **che prevede 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) della legge n. 147 del 2013, **dal 50% fino all'80% della quota capitale** per le categorie prioritarie, qualora si sia in possesso di un indicatore della situazione economica equivalente (ISEE) **non superiore a 40 mila euro annui** e per mutui di importo superiore all'80 % del prezzo dell'immobile, compreso di oneri accessori.

Si ricorda che le categorie prioritarie sono:

- **le giovani coppie,**
- i nuclei familiari monogenitoriali con figli minori,
- i conduttori di alloggi IACP e
- i giovani di età inferiore ai 36 anni,

in possesso di un ISEE non superiore a 40.000 euro annui, che richiedono un mutuo superiore all'80% del prezzo dell'immobile, ivi compresi gli oneri accessori.

Viene altresì stabilito che le disposizioni di cui all'articolo 1, commi da 9 a 13, della legge n. 2013 del 2023, trovano applicazione **fino al 31 dicembre 2027**. [...]

#### **ARTICOLO 1, COMMA 116 – ALLUNGAMENTO PERIODO DI TEMPO PER L'ALIENAZIONE DELLA PRIMA CASA**

Viene modificato l'articolo 1, nota II-bis), comma 4-bis, della tariffa, parte prima, allegata al DPR n. 131 del 1986, al fine di **estendere 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 dell'imposta di registro del 2%, in presenza dell'acquisto di un'altra prima casa.**

#### **ARTICOLO 1, COMMA 186 – RIDUZIONE CONTRIBUTI PREVIDENZIALI ARTIGIANI E COMMERCIANTI**

Viene stabilito che **per 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%.** **Tale riduzione può essere chiesta anche dai collaboratori familiari che si iscrivono per la prima volta alle gestioni speciali autonome.**

La riduzione **contributiva viene attribuita per 36 mesi** senza soluzione di continuità di contribuzione a una delle due gestioni dalla data di avvio dell'attività di impresa o di primo ingresso nella società che **siano avvenuti nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2025 e il 31 dicembre 2025** e risulta essere **alternativa** rispetto ad altre misure agevolative vigenti che prevedono riduzioni di aliquota.

Per il riconoscimento della riduzione contributiva di cui si è detto, **i soggetti interessati devono presentare apposita comunicazione telematica** all'Istituto nazionale della previdenza sociale.

#### **ARTICOLO 1, COMMI DA 206 A 208 – BONUS PER LE NUOVE NASCITE**

Al fine di incentivare la natalità e contribuire alle spese per il suo sostegno, viene disposto che per ogni **figlio nato o adottato dal 1° gennaio 2025 è riconosciuto un importo una tantum pari ad euro 1.000**, che viene erogato nel mese successivo a quello di nascita o adozione.

**Tale importo, che non concorre alla formazione del reddito complessivo** ai fini dell'articolo 8 del DPR n. 917 del 1986, che reca disposizioni sulla determinazione del reddito complessivo ai fini dell'imposta sui redditi, **viene corrisposto per i figli di cittadini italiani o di uno Stato membro dell'Unione europea**, o loro familiari, titolari del diritto di soggiorno o del diritto di soggiorno permanente, [...].

**L'importo di cui sopra viene corrisposto, a domanda dell'interessato, dall'INPS, che provvede alle relative attività.**

#### **ARTICOLO 1, COMMI DA 209 A 211 – BUONO PER LE RETTE PER LA FREQUENZA DI ASILI NIDO PER IL SUPPORTO DOMICILIARE PER BAMBINI AFFETTI DA GRAVI PATOLOGIE CRONICHE**

Viene stabilito che **nella determinazione dell'indicatore della situazione economica equivalente (ISEE)** utile per l'attribuzione del buono previsto dall'articolo 1, comma 355, della legge n. 232 del 2016, **non rilevano le erogazioni relative all'assegno unico e universale** di cui al decreto legislativo n. 230 del 2021. Viene anche soppressa una delle condizioni alle quali è subordinata una quota di importo del buono e cioè la presenza nel nucleo familiare di almeno 1 figlio di età inferiore ai 10 anni, oltre che di un figlio nato dopo il 31 dicembre 2023, condizione, quest'ultima, che, invece, resta confermata.

È bene ricordare che il buono di cui sopra si è detto viene corrisposto dall'INPS al genitore che ne fa richiesta, previa presentazione di idonea documentazione.

La misura del buono varia anche in base al valore dell'ISEE, e più precisamente:

- è pari a euro **3.600 annui** in relazione ai nati dopo il 31 dicembre 2023, a condizione che il valore **dell'ISEE** del nucleo familiare **non sia superiore a 40.000 euro**; questo valore di ISEE del nucleo familiare, in base alla modifica di cui si è detto sopra viene computato al netto dell'assegno unico e familiare per i figli a carico;
- è pari a euro **3.000 annui** per i nuclei familiari con un valore di ISEE **non superiore a 25.000 euro** [...];
- è pari a euro **2.500 annui** per i nuclei familiari con un valore di ISEE **superiore a 25.000 euro** e pari o **inferiore a 40.000 euro**;
- è pari a euro **1.500 euro annui** nei casi in cui l'ISEE **superi i 40.000 euro** e per i casi di **insussistenza o di insufficienza della documentazione relativa all'ISEE**;

#### **ARTICOLO 1, COMMA 212 – SEMPLIFICAZIONE DELLE PROCEDURE DI CONTROLLO PER L'EROGAZIONE DI BENEFICI ECONOMICI DA PARTE DELL'INPS**

Viene previsto che **a decorrere dal 1° gennaio 2025 l'INPS**, 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, 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.

#### **ARTICOLO 1, COMMI 229 E 230 – DETRAZIONI IRPEF PER SPESA SOSTENUTA DAI NON VEDENTI PER I CANI GUIDA**

Viene sostituito il comma 1-quater dell'articolo 15 del DPR n. 917 del 1986, al fine di disporre che **dall'imposta lorda IRPEF si detrae la spesa sostenuta dai non vedenti per il mantenimento dei cani guida in misura forfetaria pari a euro 1.100**. Prima della modifica di cui sopra la norma stabiliva che dall'imposta lorda si poteva detrarre la spesa sostenuta dai non vedenti per il mantenimento dei cani guida, nella misura forfetaria di euro 1.000.

#### **ARTICOLO 1, COMMA 246 – CREDITO D'IMPOSTA PER LE EROGAZIONI LIBERALI PER IMPIANTI SPORTIVI PUBBLICI**

Viene stabilito che il 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**, di cui all'articolo 1, commi da 621 a 626, della legge n. 145 del 2018, si applica anche per l'anno 2025, ma limitatamente ai **soggetti titolari di reddito d'impresa**, nel limite complessivo di 10 milioni di euro e secondo le modalità di cui al comma 623 del citato articolo 1 della citata legge n. 145 del 2018.

Viene anche disposto che per l'attuazione delle disposizioni di cui sopra si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni del DPCM del 30 aprile 2019. Si ricorda brevemente che, in base a quanto disposto dall'articolo 1, commi da 621 a 626, della legge n. 145 del 2018, per le erogazioni liberali in denaro effettuate da privati per interventi di manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche, **spetta un credito d'imposta, in misura pari al 65% delle erogazioni effettuate, anche nel caso in cui queste ultime siano destinate ai soggetti concessionari o affidatari degli impianti medesimi**.

Dal punto di vista soggettivo, tale credito d'imposta, ripartito in **3 quote annuali di pari importo**, viene **riconosciuto alle persone fisiche e agli enti non commerciali, nonché ai soggetti titolari di reddito di impresa**. Visto che la norma contenuta nella legge di bilancio qui in commento estende, anche per **l'anno 2025, il credito d'imposta** in commento solo ai titolari di reddito d'impresa, si evidenzia che per tale tipologia di soggetti il credito d'imposta **non può eccedere il 10 per mille dei ricavi annui**.

Sempre per i soggetti titolari di reddito d'impresa, si ricorda altresì che, ferma restando la ripartizione in 3 quote annuali di pari importo del credito d'imposta, quest'ultimo è fruibile attraverso la compensazione e **non rileva ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP**.

#### **ARTICOLO 1, COMMA 344 – INCREMENTO DEL BONUS PSICOLOGO**

Viene modificato l'articolo 1-quater, comma 3, del decreto-legge n. 228 del 2021, che disciplina il così detto "**bonus psicologo**", al fine di **rifinanziare l'agevolazione con maggiori risorse**. [...]

Si ricorda che l'agevolazione è stata introdotta dal citato articolo 1-quater, comma 3, del decreto- legge n. 228 del **2021**, [...]. Facendo presente che nel 2023 il contributo è stato riorganizzato e collocato in un progetto organico di promozione della salute mentale, attualmente copre un **importo massimo di euro 50 per seduta**, fino a un **massimo di 1.500 euro per beneficiario**, in base al valore dell'indicatore della situazione economica equivalente (**ISEE**) ed è **possibile richiederlo annualmente**. Il contributo è rivolto ai **cittadini residenti in Italia con un ISEE inferiore a euro 50.000**. L'importo massimo del bonus **varia in base alla fascia ISEE**, [...]

#### **ARTICOLO 1, COMMA 385 – IMPOSTA SOSTITUTIVA SUI PREMI DI PRODUTTIVITÀ**

Viene stabilito che per i premi e le somme erogati negli anni 2025, 2026 e 2027, l'aliquota dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali sui premi di produttività e di cui all'articolo 1, comma 182, della legge n. 208 del 2015, è **ridotta al 5%**. Si ricorda che l'imposta sostitutiva, che sarebbe del 10%, riguarda gli emolumenti retributivi dei lavoratori dipendenti privati di ammontare variabile e la cui **corresponsione sia legata ad**

- **incrementi di produttività,**
- **redditività,**
- **qualità,**
- **efficienza ed**
- **innovazione, che siano misurabili e verificabili, nonché le somme erogate sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa.**

Il regime tributario di favore qui in commento, che può essere espressamente rinunciato da parte del lavoratore, con conseguente applicazione del regime di tassazione ordinario, consiste in un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali regionali e comunali, con aliquota pari al 10%, e **riguarda esclusivamente le somme ed i valori di cui si è detto sopra, corrisposti in esecuzione di contratti collettivi, territoriali o aziendali, stipulati da associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale o di contratti collettivi aziendali stipulati dalle rappresentanze sindacali aziendali delle suddette associazioni ovvero dalla rappresentanza sindacale unitaria.**

La riduzione dell'aliquota dell'imposta sostitutiva dal 10 al 5% è stata già prevista per i premi e le somme erogati nell'anno 2023 e per quelli erogati nell'anno 2024. Si evidenzia, altresì, che il limite annuo di importo complessivo dell'imponibile che è ammesso all'imposta sostitutiva è pari a **euro 3.000 euro lordi, elevato ad euro 4.000 per le imprese che coinvolgono pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro.**

Infine, l'applicazione dell'imposta sostitutiva è subordinata alla condizione che il **reddito da lavoro dipendente** privato del soggetto **non sia stato superiore**, nell'anno precedente a quello di percezione degli emolumenti oggetto di imposizione sostitutiva, **a euro 80.000**.

## **ARTICOLO 1, COMMI DA 386 A 389 – ESENZIONE FISCALE PER LE SOMME CORRISPOSTE A NUOVI ASSUNTI IN RELAZIONE A FABBRICATI**

Viene disposto che sulle somme erogate o rimborsate dai datori di lavoro **per i pagamenti di canoni di locazione e delle spese di manutenzione dei fabbricati che sono locati da dipendenti assunti a tempo indeterminato dal 1° gennaio 2025 al 31 dicembre 2025 non concorrono, per i primi 2 anni dalla data di assunzione, alla formazione del reddito ai fini fiscali entro il limite complessivo di euro 5.000 annui.**

**Tale esclusione dal concorso alla formazione del reddito del lavoratore dipendente non rileva ai fini contributivi.**

Le disposizioni di cui sopra si applicano ai titolari di **reddito** di lavoro dipendente **non superiore ad euro 35.000 nell'anno precedente** la data di assunzione che abbiano **trasferito la residenza nel comune di lavoro, quando questo risulta essere situato a più di 100 chilometri di distanza dal comune di precedente residenza.**

Le somme erogate o rimborsate ai sensi di quanto sopra disposto **rilevano ai fini della determinazione dell'indicatore della situazione economica equivalente (ISEE) e devono essere altresì computate ai fini dell'accesso alle prestazioni previdenziali e assistenziali.**

Per la fruizione dell'agevolazione di cui sopra, il lavoratore **deve rilasciare al datore di lavoro apposita dichiarazione**, in forma di dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, ai sensi dell'articolo 46 del DPR n. 445 del 2000, attraverso la quale deve attestare il luogo di residenza nei sei mesi precedenti la data di assunzione.

## **ARTICOLO 1, COMMI 390 E 391 – ESCLUSIONE DAL REDDITO IMPONIBILE DEI LAVORATORI DIPENDENTI DI ALCUNI VALORI (FRINGE BENEFITS)**

Viene stabilito che in deroga a quanto previsto dall'articolo 51, comma 3, prima parte del terzo periodo, del DPR n. 917 del 1986, che stabilisce che **non concorre a formare il reddito il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se complessivamente di importo non superiore nel periodo d'imposta a euro 258,23. Per i periodi d'imposta 2025, 2026 e 2027, non concorrono a formare il reddito il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti, nonché le somme erogate o rimborsate ai medesimi lavoratori dai datori di lavoro per il pagamento:**

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

**entro il limite complessivo di euro 1.000.**

Quest'ultimo limite viene elevato ad euro **2.000 per i lavoratori dipendenti con figli**, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti e i figli adottivi, affiliati o affidati, che si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 12, comma 2, del DPR n. 917 del 1986, ossia che **sono fiscalmente a carico in quanto hanno un reddito, al lordo degli oneri deducibili, non superiore a euro 4.000, ovvero a euro 2.840,51 nel caso di figli di età superiore a 24 anni.**



**Questo maggiore limite di euro 2.000 si applica se il lavoratore dipendente dichiara al datore di lavoro di avervi diritto, indicando il codice fiscale dei figli.** I datori di lavoro devono provvedere all'attuazione della norma di cui sopra previa **informativa alle rappresentanze sindacali unitarie laddove presenti.**

Si ricorda che al fine di poter beneficiare delle somme di cui sopra, l'Agenzia delle entrate ha già avuto modo di chiarire con la circolare 23/E del 2023, richiamata anche dalla circolare 5/E del 2024, ed in relazione alle precedenti norme agevolative della medesima portata relative al periodo di imposta 2023 e al periodo di imposta 2024, che la condizione a cui è subordinato il limite più elevato di euro 2.000 è soddisfatta anche qualora il figlio sia a carico ripartito con l'altro genitore nonché qualora il lavoratore non benefici della detrazione fiscale per il figlio a carico in ragione del riconoscimento, con riferimento al medesimo figlio, dell'assegno unico e universale per i figli a carico. [...]

Si evidenzia, altresì, che resta fermo il principio secondo cui, **qualora il valore dei beni o dei servizi forniti risulti complessivamente superiore al limite stabilito dalla norma, l'intero valore rientra nell'imponibile fiscale e contributivo.**

#### **ARTICOLO 1, COMMI DA 392 A 394 – INCENTIVI PER LA REALIZZAZIONE DI SCREENING SANITARI NEI LUOGHI DI LAVORO**

Viene istituito un fondo con una dotazione pari ad **euro 500.000 annui a decorrere dal 2026**, finalizzato a **promuovere la sicurezza e la tutela della salute dei lavoratori** e ad **incentivare i programmi di screening e di prevenzione di malattie cardiovascolari e oncologiche organizzati dai datori di lavoro**, comprese le relative campagne di formazione e informazione, **nonché l'acquisizione di defibrillatori semiautomatici e automatici da parte delle imprese.** È necessario un apposito decreto.

#### **ARTICOLO 1, COMMI DA 395 A 398 – DETASSAZIONE DEL LAVORO NOTTURNO E STRAORDINARIO NEI GIORNI FESTIVI PER I DIPENDENTI DI STRUTTURE TURISTICO-ALBERGHIERE**

Viene riconosciuto, per il periodo **dal 1° gennaio 2025 al 30 settembre 2025**, ai **lavoratori degli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande**, di cui all'articolo 5 della legge n. 287 del 1991, e ai lavoratori del comparto del **turismo**, inclusi gli **stabilimenti termali**, un **trattamento integrativo speciale che non concorre alla formazione del reddito, pari al 15% delle retribuzioni lorde che sono corrisposte in relazione**

- al lavoro **notturno** e

- alle prestazioni di lavoro **straordinario**, ai sensi del decreto legislativo n. 66 del 2003, effettuate nei giorni festivi.

Le disposizioni di cui sopra si applicano a favore dei **lavoratori dipendenti del settore privato** titolari di **reddito di lavoro dipendente di importo non superiore**, nel periodo d'imposta 2024, a **euro 40.000**. Si ricorda che il citato articolo 5 della legge n. 287 del 1991 distingue i pubblici esercizi in:

- **esercizi di ristorazione, per la somministrazione di pasti e di bevande**, comprese quelle aventi un contenuto alcolico superiore al 21% del volume, e di latte (ristoranti, trattorie, tavole calde, pizzerie, birrerie ed esercizi similari);
- **esercizi per la somministrazione di bevande**, comprese quelle alcoliche di qualsiasi gradazione, nonché di latte, di dolci, compresi i generi di pasticceria e gelateria, e di prodotti di gastronomia (bar, caffè, gelaterie, pasticcerie ed esercizi similari);
- esercizi di cui ai precedenti punti, in cui la somministrazione di alimenti e di bevande viene effettuata congiuntamente ad attività di trattenimento e svago, in sale da ballo, sale da gioco, locali notturni, stabilimenti balneari ed esercizi similari;
- esercizi di cui al secondo punto nei quali è esclusa la somministrazione di bevande alcoliche di qualsiasi gradazione.

In base a quanto disposto, invece, dall'articolo 1, comma 2, lettera c), del decreto legislativo n. 66 del 2003, **il lavoro straordinario è il lavoro prestato oltre l'orario normale di lavoro di 40 ore settimanali.**

Dispone altresì la legge di bilancio qui in commento che il **sostituto d'imposta riconosce il trattamento integrativo speciale di cui sopra su richiesta del lavoratore**, che deve attestare per iscritto l'importo del reddito di lavoro dipendente conseguito nell'anno 2024. Le somme che vengono erogate devono essere indicate nella certificazione unica (CU) di cui all'articolo 4, comma 6-ter, del DPR n. 322 del 1998. Il sostituto d'imposta compensa il credito maturato per effetto dell'erogazione del trattamento integrativo speciale di cui sopra, attraverso compensazione.

#### **ARTICOLO 1, COMMI 399 E 400 – PROROGA DELLA MAGGIORAZIONE DEL COSTO AMMESSO IN DEDUZIONE IN PRESENZA DI NUOVE ASSUNZIONI**

Viene previsto che per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al **31 dicembre 2024 e per i 2 successivi**, le disposizioni di cui all'articolo 4 del decreto legislativo n. 216 del 2023, che prevedono una **maggiorazione del costo ammesso in deduzione in presenza di nuove assunzioni**, si applicano, nei limiti e alle condizioni ivi previste, **anche agli incrementi occupazionali risultanti al termine di ciascuno dei citati periodi d'imposta rispetto al periodo d'imposta precedente.**

Nella Relazione illustrativa di accompagnamento alla legge di bilancio qui in commento, si legge che **l'incentivo deve essere calcolato su base "mobile"** che consente di determinare l'incremento occupazionale in ciascuno dei periodi d'imposta agevolati rispetto al corrispondente periodo d'imposta precedente.

Pertanto, ad esempio:

- per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al **31 dicembre 2026**, l'incremento si determina rispetto **al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025.**

[...]

Si evidenzia brevemente che l'articolo 4 del decreto legislativo n. 216 del 2023 prevede che per  
- i titolari di reddito d'impresa e per

- gli esercenti arti e professioni, che hanno esercitato l'attività nel periodo d'imposta interessato dall'agevolazione per almeno 365 giorni, **il costo del personale di nuova assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato è maggiorato, ai soli fini della determinazione del reddito, di un importo pari al 20% del costo riferibile all'incremento occupazionale che è determinato in misura pari al minor importo tra**
- **costo effettivo relativo ai nuovi assunti e**
- **l'incremento complessivo del costo del personale risultante dal conto economico, voce B)-9), di cui all'articolo 2425 del codice civile, rispetto a quello relativo all'esercizio precedente.** Per i soggetti che non adottano il bilancio IV direttiva CEE e, quindi, che non adottano lo schema di conto economico di cui al citato articolo 2425 del codice civile, si devono assumere le corrispondenti voci di costo del personale. I costi del personale dipendente vanno imputati temporalmente in base alle regole applicabili ai fini della determinazione del reddito del contribuente.

L'agevolazione in commento **non spetta:**

- › alle società e agli enti in liquidazione ordinaria,
- › alle società e agli enti assoggettati a liquidazione giudiziale,
- › alle società e agli enti assoggettati agli altri istituti liquidatori relativi alla crisi d'impresa.

**Gli incrementi occupazionali rilevano solo a condizione che il numero dei dipendenti a tempo indeterminato al termine del periodo d'imposta successivo a quello oggetto di agevolazione sia superiore al numero dei dipendenti, sempre a tempo indeterminato mediamente occupato nel periodo d'imposta precedente.** L'incremento occupazionale deve essere considerato al netto delle diminuzioni occupazionali che eventualmente si verificano in società controllate o collegate in base all'articolo 2359 del codice civile o che fanno capo allo stesso soggetto, anche per interposta persona. L'agevolazione in commento non spetta qualora alla fine del periodo d'imposta successivo a quello oggetto dell'agevolazione, il numero di lavoratori dipendenti, compresi quelli a tempo determinato, risulti essere inferiore o pari a quello mediamente occupato nel periodo d'imposta oggetto dell'agevolazione.

## **ARTICOLO 1, COMMI DA 427 A 429 – MODIFICHE AL CREDITO D'IMPOSTA TRANSIZIONE 5.0**

Con riferimento al credito d'imposta così detto "**Transizione 5.0**", di cui all'articolo 38 del decreto-legge n. 19 del 2024, vengono apportate tutta una serie di modifiche. [...]

Viene **incrementata**, dalla legge di bilancio qui in commento, **la maggiorazione riconosciuta ai fini della determinazione della base di calcolo del credito d'imposta**, come segue:

- al **130%** del costo per i moduli **fotovoltaici** prodotti negli Stati membri dell'Unione europea con un'efficienza a livello di modulo almeno pari al 21,5 % di cui all'articolo 12, comma 1, lettera a) del decreto-legge n. 181 del 2023; prima della modifica in commento non veniva prevista una maggiorazione e, perciò, si considerava il 100 % del costo;

- al **140%** del costo, anziché al 120 % come previsto in precedenza, per i moduli **fotovoltaici** con celle, prodotti negli Stati membri dell'Unione europea, con un'efficienza a livello di cella almeno pari al 23,5 % di cui all'articolo 12, comma 1, lettera b) del decreto-legge n. 181 del 2023;
- al **150%**, anziché al 140 % come previsto in precedenza, per i moduli prodotti negli Stati membri dell'Unione europea composti da celle bifacciali ad eterogiunzione di silicio o tandem prodotte nell'Unione europea con un'efficienza di cella almeno pari al 24,0 % di cui all'articolo 12, comma 1, lettera c) del decreto-legge n. 181 del 2023.

Modificando il comma 7, dell'articolo 38, decreto-legge n. 19 del 2024, viene disposto che l'aliquota del credito d'imposta per la quota di investimenti è così modulata:

- **35%** del costo per la quota di **investimenti fino a 10 milioni di euro**;
- **5%** del costo per la quota di **investimenti oltre i 10 milioni di euro** e fino al limite massimo di costi ammissibili pari a 50 milioni di euro per anno per impresa beneficiaria. [...]

#### **ARTICOLO 1, COMMI 434 E 435 – ESENZIONE DA GARANZIA PER I TRASFERIMENTI NAZIONALI DI PRODOTTI DA FUMO**

[...]

#### **ARTICOLO 1, COMMI DA 436 A 444 – ALIQUOTA IRES RIDOTTA PER LE IMPRESE CHE INVESTONO IN DETERMINATI BENI STRUMENTALI (C.D. MINI IRES)**

Viene previsto che, in attesa dell'attuazione dei principi e dei criteri direttivi della legge delega n. 111 del 2023, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, il reddito d'impresa dichiarato dalle società e dagli enti di cui all'articolo 73, comma 1, lettere a), b) e d), del DPR n. 917 del 1986, può essere assoggettato all'aliquota **IRES de 24% ridotta di 4 punti percentuali e, quindi, ad un'IRES del 20%**, al ricorrere di entrambe le seguenti condizioni:

- che una **quota** non inferiore all'**80%** degli utili dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 sia accantonata ad **apposita riserva**;
- che un ammontare
  - non inferiore al **30% degli utili accantonati** di cui al punto precedente ossia gli utili dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 e, comunque,
  - non inferiore al **24% degli utili dell'esercizio in corso** al 31 dicembre 2023 **sia destinato a investimenti relativi all'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 legge n. 232 del 2016 (c.d. beni "Industria 4.0") nonché nell'articolo 38 del decreto-legge n. 19 del 2024, realizzati a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge di bilancio qui in commento (1° gennaio 2025) ed entro la scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 (per i soggetti con esercizio non a cavallo d'anno, la dichiarazione da presentare entro il 31 ottobre 2026). Gli investimenti non devono, in ogni caso, essere inferiori a 20.000 euro.

Si evidenzia che i citati soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettere a), b) e d), del DPR n. 917 del 1986, che possono beneficiare dell'IRES ridotta sono, rispettivamente, i seguenti:

- le società per azioni e in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative e le società di mutua assicurazione, nonché le società europee di cui al regolamento (CE) n. 2157/2001 e le società cooperative europee di cui al regolamento (CE) n. 1435/2003 residenti nel territorio dello Stato; [...]

La legge di Bilancio qui in commento prevede, però, il rispetto di ulteriori condizioni al fine di poter agevolare dell'aliquota IRES ridotta di cui si è detto sopra, e cioè:

- che nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024
- il **numero di unità lavorative** per anno **non sia diminuito** rispetto alla media del triennio precedente;
- **siano effettuate nuove assunzioni** di lavoratori dipendenti con contratto di lavoro a tempo indeterminato che costituiscano incremento occupazionale ai sensi dell'articolo 4 del decreto legislativo n. 216 del 2023, in misura pari almeno all'1 % del numero dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupati nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024 e, comunque, in misura non inferiore a un lavoratore dipendente con contratto di lavoro a tempo indeterminato;
- che l'impresa **non abbia fatto ricorso all'istituto della cassa integrazione guadagni** nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 o in quello successivo, ad eccezione dell'integrazione salariale ordinaria corrisposta nei casi di cui all'articolo 11, comma 1, lettera a), del decreto legislativo n. 148 del 2015, ossia in presenza di situazioni aziendali dovute a eventi transitori e non imputabili all'impresa o ai dipendenti, incluse le intemperie stagionali. [...]

La riduzione dell'aliquota IRES non si applica, invece,

- alle società e agli 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. [...]

**È necessario un apposito decreto ministeriale attuativo.**

## **ARTICOLO 1, COMMI DA 445 A 448 – MODIFICHE AL CREDITO D'IMPOSTA INDUSTRIA 4.0 O TRANSIZIONE 4.0**

Vengono apportate modifiche all'articolo 1, commi 1051 e seguenti, della legge n. 178 del 2020, che disciplinano il credito d'imposta riferito **all'acquisizione di beni Industria 4.0 o anche Transizione 4.0.**

Viene modificato il comma 1057-bis dell'articolo 1, della legge n. 178 del 2020, al fine di limitare la validità del credito d'imposta **per gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi**, di cui **all'Allegato A** (pertanto NON investimenti **immateriali**, cui all'**Allegato B**, n.d.r.) alla legge n. 232 del 2016, fino al 31 dicembre 2024 e non più, quindi, fino al 31 dicembre 2025, ovvero entro il 30 giugno 2026, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2025 il relativo ordine fosse risultato accettato dal venditore e fosse avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20 % del costo di acquisizione.

La legge di Bilancio qui in commento, tramite il comma 460 dell'articolo 1, stabilisce, però, che il credito d'imposta di cui all'articolo 1, comma 1057-bis, della legge n. 178 del 2020, e quindi **pari al 20% del costo di acquisizione**, 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 ultimo limite non opera** in relazione agli investimenti per i quali entro la data di pubblicazione della legge di bilancio qui in commento (1° gennaio 2025) il relativo ordine risulta essere stato accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al **20% del costo di acquisizione**.

Viene altresì disposto che al fine del rispetto del limite di spesa di cui si è appena detto sopra, **l'impresa deve trasmettere telematicamente al Ministero delle imprese e del made in Italy una comunicazione che riguarda l'ammontare delle spese sostenute e il relativo credito d'imposta maturato, sulla base del modello di cui al decreto direttoriale del 24 aprile 2024**.

Con apposito direttoriale dovranno essere apportate le necessarie modificazioni al predetto decreto direttoriale del 24 aprile 2024, anche per quanto riguarda il contenuto, le modalità e i termini di invio delle comunicazioni di cui alla norma appena sopra riportata.

**Per la fruizione dei crediti d'imposta di cui all'articolo 1, comma 1057-bis, della legge n. 178 del 2020, il Ministero delle imprese e del made in Italy deve trasmettere telematicamente all'Agenzia delle entrate, l'elenco delle imprese beneficiarie con l'ammontare del relativo credito d'imposta utilizzabile in compensazione, secondo l'ordine cronologico di ricevimento delle comunicazioni**.

Una volta raggiunti i limiti di spesa previsti, il Ministero delle imprese e del made in Italy deve darne immediata comunicazione mediante pubblicazione nel proprio sito internet istituzionale, anche al fine di sospendere l'invio delle richieste per la fruizione dell'agevolazione. [...]

## **ARTICOLO 1, COMMA 449 – CREDITO D'IMPOSTA PER LA QUOTAZIONE DELLE PICCOLE E MEDIE IMPRESE**

Vengono apportate delle modifiche all'articolo 1, commi 89 e 90, dell'articolo 1, della legge n. 205 del 2017, in merito al **credito d'imposta per la quotazione in borsa delle piccole e medie imprese** e con il fine di prorogare al 31 dicembre 2027 tale agevolazione.

Facendo presente che con i commi da 89 a 92 dell'articolo 1, della citata legge n. 205, è stato istituito un credito d'imposta in favore delle piccole e medie imprese in relazione alle spese di **consulenza** sostenute per l'ammissione alla negoziazione su mercati regolamentati o sistemi multilaterali di negoziazione (Multilateral Trading Facility - MTF) europei, in misura pari al **50% delle spese** e fino a un massimo di euro 500.000 euro, [...].



#### **ARTICOLO 1, COMMI DA 458 A 460 – CONTRIBUTI PER I SOGGETTI CHE HANNO ADERITO ALLA PROCEDURA DI RIVERSAMENTO DEL CREDITO D’IMPOSTA IN RICERCA E SVILUPPO**

Viene disposto che ai soggetti che hanno fruito del credito d’imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo di cui all’articolo 3, del decreto-legge n. 145 del 2013, e che hanno **aderito alla procedura di riversamento spontaneo dell’importo entro il 31 ottobre 2024**, ai sensi dell’articolo 5, commi da 7 a 10, del decreto-legge n. 146 del 2021, viene riconosciuto un **contributo in conto capitale che è commisurato, in misura percentuale, all’importo del credito oggetto di riversamento spontaneo**. [...]

#### **ARTICOLO 1, COMMI DA 485 A 491 – CREDITO D’IMPOSTA NELLA ZES UNICA**

Vengono apportate modifiche all’articolo 16 del decreto-legge n. 124 del 2023, che disciplina il credito d’imposta nella Zona Economica Speciale unica (ZES unica) che ricomprende i territori delle regioni **Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sicilia, Sardegna**. [...]

#### **ARTICOLO 1, COMMA 520 – DETASSAZIONE DELLE MANCE PERCEPITE DAL PERSONALE IMPIEGATO NEL SETTORE RICETTIVO E DI SOMMINISTRAZIONE DI ALIMENTI E BEVANDE**

Viene modificato l’articolo 1, commi 58 e 62, della legge n. 197 del 2022 **al fine di aumentare dal 25% al 30% il limite di reddito percepito nell’anno da parte del personale impiegato nel settore ricettivo e di somministrazione di alimenti e bevande, entro il quale è possibile applicare l’imposta sostitutiva dell’IRPEF e delle addizionali regionali e comunali con aliquota agevolata al 5%**.

Viene anche disposto l’innalzamento da euro **50 mila ad euro 75 mila il limite di reddito di lavoro dipendente** su cui applicare il regime di tassazione sostitutiva di cui si è detto.

Si ricorda che la norma oggetto di modifiche dispone che nelle strutture ricettive e negli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande le somme destinate **dai clienti ai lavoratori a titolo di liberalità, anche con pagamenti elettronici, riversate ai lavoratori, costituiscono redditi di lavoro dipendente** e, salva espressa rinuncia scritta del prestatore di lavoro, **sono soggette a un’imposta sostitutiva dell’IRPEF e delle addizionali regionali e comunali con l’aliquota del 5%, entro il limite del 25% del reddito percepito nell’anno per le relative prestazioni di lavoro**. [...]

Le somme indicate sono **escluse dalla retribuzione imponibile ai fini del calcolo dei contributi** di previdenza e assistenza sociale e dei premi per l’assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali e non sono computate ai fini del calcolo del trattamento di fine rapporto.

#### **ARTICOLO 1, COMMI DA 541 A 543 – DISPOSIZIONI IN MATERIA DI CREDITO D’IMPOSTA PER GLI INVESTIMENTI NEL MEZZOGIORNO**

Viene stabilito che il Ministero dell’agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste è **autorizzato ad adempiere agli obblighi di registrazione degli aiuti** [...].

**ARTICOLO 1, COMMI DA 544 A 546 – CREDITO D’IMPOSTA ZES PER IL SETTORE DELLA PRODUZIONE PRIMARIA DI PRODOTTI AGRICOLI, DELLA PESCA E DELL’ACQUACOLTURA**

Attraverso modifiche all’articolo 16-bis del decreto-legge n. 124 del 2023, viene esteso anche al 2025, nel limite massimo di spesa di 50 milioni di euro, il credito d’imposta per investimenti nella ZES unica per il settore della produzione primaria di prodotti agricoli, della pesca e dell’acquacoltura. [...]

**ARTICOLO 1, COMMI 552 E 553 – REGIME FISCALE E PREVIDENZIALE DEI COMPENSI DEGLI ADDETTI AL CONTROLLO E ALLA DISCIPLINA DELLE CORSE IPPICHE**

[...]

**ARTICOLO 1, COMMA 663 – PROROGA ESENZIONE IMPOSTE DI BOLLO E DI REGISTRO, IRPEF, IRES, IMU E TASI PER RESIDENTI IN COMUNI SITI NEL CRATERE SISMICO 2016/2017**

Viene modificato l’articolo 48 del decreto-legge n. 189 del 2016, al fine di prorogare le norme che disciplinano l’**esenzione dalle imposte di bollo e di registro, nonché dall’IRPEF, dall’IRES, dall’IMU e dalla TASI** in favore dei contribuenti residenti o con sede legale nei comuni siti nel carattere sismico 2016/2017 e, più precisamente, con riferimento agli eventi sismici che si sono verificati nei territori delle Regioni del **Lazio, Marche, Umbria e Abruzzo**. [...]

**ARTICOLO 1, COMMA 666 – PROROGA ESENZIONE DEI CANONI IN MATERIA DI PUBBLICITA’ E OCCUPAZIONE AREE PUBBLICHE**

Viene prevista l’esenzione, per l’anno 2025 e in favore delle attività con sede legale od operativa nei territori interessati dagli eventi sismici verificatisi tra il 2016 e il 2017 nei territori delle regioni **Lazio, Marche, Umbria e Abruzzo**, [...]

**ARTICOLO 1, COMMA 679 – ESENZIONE IMU IN RIFERIMENTO AL SISMA DI UMBRIA E MARCHE**

[...]

**ARTICOLO 1, COMMI DA 726 A 729 – ADEGUAMENTO DELL’ADDIZIONALE REGIONALE IRPEF ALLA NUOVA DISCIPLINA DELL’IRPEF**

Per garantire la coerenza della disciplina dell’addizionale regionale IRPEF con **la nuova articolazione degli scaglioni IRPEF**, stabilita dall’articolo 11, comma 1, del DPR n. 917 del 1986, come modificato dalla legge di Bilancio qui in commento, il termine stabilito dall’articolo 50, comma 3, secondo periodo, del decreto legislativo n. 446 del 1997, per **modificare gli scaglioni e le aliquote applicabili per l’anno di imposta 2025**, viene differito al **15 aprile 2025** in luogo del **31 dicembre dell’anno precedente** a quello a cui l’addizionale si riferisce. [...]

## **ARTICOLO 1, COMMI DA 750 A 752 – ADEGUAMENTO DELL'ADDIZIONALE COMUNALE IRPEF ALLA NUOVA DISCIPLINA**

Per garantire la coerenza della disciplina dell'addizionale regionale IRPEF con la nuova articolazione degli scaglioni **IRPEF**, stabilita dall'articolo 11, comma 1, del DPR n. 917 del 1986, come modificato dalla legge di Bilancio qui in commento, i comuni per l'anno 2025 modificano, con propria delibera, **entro il 15 aprile 2025**, gli scaglioni e le aliquote dell'addizionale comunale, in deroga a quanto disposto dall'articolo 1, comma 169, primo periodo, della legge n. 296 del 2006, [...]

Viene altresì disposto che, nelle more del riordino della fiscalità degli enti territoriali, **i comuni** possono determinare, **per gli anni di imposta 2025, 2026 e 2027, aliquote differenziate dell'addizionale comunale IRPEF sulla base degli scaglioni di reddito previsti** dal già citato articolo 11, comma 1, del DPR n. 917 del 1986, vigenti fino alla data di entrata in vigore della stessa legge di bilancio qui in commento.

**Per il solo anno di imposta 2025, il termine per approvare gli scaglioni di reddito e le aliquote differenziate dell'addizionale comunale IRPEF è fissato al 15 aprile 2025.**

**Se i comuni non dovessero approvare la deliberazione di cui sopra entro il termine stabilito** dall'articolo 14, comma 8, del decreto legislativo n. 23 del 2011 (che dispone che le delibere di variazione dell'addizionale comunale IRPEF hanno effetto dal 1° gennaio dell'anno di pubblicazione sul sito informatico di cui all'articolo 1, comma 3, del decreto legislativo n. 360 del 1998 a condizione che detta pubblicazione avvenga entro il 20 dicembre dell'anno a cui la delibera afferisce) **per gli anni di imposta 2025, 2026 e 2027, l'addizionale comunale IRPEF si applica sulla base degli scaglioni di reddito e delle aliquote già vigenti in ciascun ente nell'anno precedente a quello di riferimento.**

## **ARTICOLO 1, COMMA 860 – OBBLIGO PEC PER AMMINISTRATORI DI SOCIETÀ**

Viene modificato l'articolo 5, comma 1, del decreto-legge n. 179 del 2012, rubricato «Posta elettronica certificata - indice nazionale degli indirizzi delle imprese e dei professionisti», al fine di **estendere anche agli amministratori di imprese costituite in forma societaria l'obbligo di possedere un indirizzo di posta elettronica certificata (PEC).**

Si ricorda che tale articolo prevede anche che l'obbligo di possesso di una PEC è esteso alle imprese individuali che presentano domanda di prima iscrizione al registro delle imprese o all'albo delle imprese artigiane successivamente alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto.

## **ARTICOLO 1, COMMI 862 E 863 – ACCANTONAMENTI CONNESSI AI PIANI DI STOCK OPTION**

Viene aggiunto all'articolo 95 del DPR n. 917 del 1986, rubricato «*Spese per prestazioni di lavoro*», il comma 6-bis che prevede che, per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali, IAS/IFRS, **i componenti negativi imputati a conto economico in relazione alle operazioni con pagamento basato su azioni (c.d. stock option) regolate**

- **con propri strumenti rappresentativi di capitale ovvero**
- **con azioni di altre società del gruppo**

**sono deducibili al momento dell'assegnazione dei predetti strumenti e non, quindi, al momento di imputazione del costo. [...]**

**ARTICOLO 1, COMMA 869, LETTERE C), D) ED E) – TAX CREDIT CINEMA**

Vengono modificati, tra gli altri, gli articoli 15, 21 e 26 della legge n. 220 del 2016, che contengono disposizioni in materia di crediti d'imposta in favore del settore cinematografico e audiovisivo (così detti "Tax credit cinema), ovvero per le imprese di produzione cinematografica e audiovisiva, [...]

Ringraziandola per la cortese attenzione e restando a disposizione per ulteriori informazioni, si porgono  
Cordiali saluti.

Villa Poma di Borgo Mantovano (MN), li 17/02/2025

Sbreviglieri, Rag. Marco



Sbreviglieri, Dott. Claudio

