

## Dottori commercialisti e Revisori Contabili Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Bolzano, 15 gennaio 2025

Dott. **Alessandro Steiner**      Dott. **Ivo Senoner**  
Dott. **Fabrizio Rossi**        Dott. **Roberto Pedrotti**  
Dott.ssa **Barbara Giordano**    Dott.ssa **Valeria D'Allura**

## Consulenti del Lavoro – Arbeitsrechtsberater Dott. **Loris De Bernardo**      Dott. **Thomas Weissensteiner**

**Collaboratori – Mitarbeiter**  
Dottori Commercialisti e Revisori Contabili – Wirtschaftsprüfer und Steuerberater:  
Dott.ssa **Gianna Sblandano**      Dott.ssa **Georgia Senoner**

Consulenti del Lavoro – Arbeitsrechtsberater:  
Rag. **Daniele Colaone**            **Manuel Colaone**

Dott. **Daniel Menestrina**        Dott. **Andrea Venturini**  
Dott. **Marco Fonio**

## CIRCOLARE ALLA CLIENTELA RUNDSCHREIBEN

### OGGETTO: PRINCIPALI NOVITÀ LEGGE DI BILANCIO 2025

Si riassumono di seguito le principali disposizioni contenute nella Legge di Bilancio 2025 e negli altri provvedimenti normativi di fine anno:

## PRINCIPALI NOVITÀ IN MATERIA FISCALE E IN MATERIA DI LAVORO E PREVIDENZA

### ALIQUOTE IRPEF

Sono confermate le aliquote per scaglioni di reddito da impiegare, a decorrere dall'anno 2025, per il calcolo dell'imposta lorda sul reddito delle persone fisiche così articolate:

- a) fino a 28.000 euro, 23%;
- b) oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro, 35%;
- c) oltre 50.000 euro, 43%.

### NUOVE DETRAZIONI PER LAVORO DIPENDENTE E MODIFICHE ALLE DETRAZIONI PER ONERI E FAMILIARI A CARICO

Vengono introdotte modifiche alle detrazioni d'imposta per i titolari di redditi di lavoro dipendente (escluse le pensioni) e al trattamento integrativo della retribuzione, nonché modifiche al sistema di calcolo delle detrazioni per oneri e per carichi di famiglia.

### DETRAZIONI IRPEF PER ONERI

Vengono introdotte con effetto dal 1. gennaio 2025 limitazioni alla fruibilità delle detrazioni IRPEF per i contribuenti con redditi superiori a 75.000,00 euro. Le limitazioni non interesseranno comunque le spese sanitarie, gli interessi passivi su mutui ipotecari e le rate dei vari bonus edilizi per gli interventi pagati entro il 31.12.2024.

## LIMITI PER FRUIBILITÀ DEL REGIME FORFETARIO

Per il solo anno 2025, è elevata da 30.000 euro a 35.000 euro, la soglia di redditi da lavoro dipendente (o redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente) percepiti nell'anno precedente, superata la quale è precluso l'accesso al regime forfetario.

## RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DI TERRENI E PARTECIPAZIONI

È introdotta, questa volta a regime, la possibilità di avvalersi della rideterminazione del costo di acquisto delle partecipazioni, negoziate e non negoziate, e dei terreni edificabili e con destinazione agricola.

In particolare, possono formare oggetto di rivalutazione le partecipazioni (negoziato e non) possedute dal 1.01 di ciascun anno, a condizione che, entro il termine del 30.11 del medesimo anno, si proceda al versamento dell'imposta sostitutiva pari al 18%. È possibile rateizzare il versamento dell'imposta sostitutiva fino ad un massimo di 3 rate annuali, di pari importo, dovute a partire dalla predetta data del 30.11.

Analogamente, entro il 30.11 di ciascun anno, i contribuenti possono optare, mediante pagamento dell'imposta sostitutiva del 18% per la rivalutazione dei terreni edificabili e con destinazione agricola posseduti alla data del 1.01 dello stesso anno, ai fini della determinazione delle plusvalenze di cui all'art. 67, c. 1, lett. a) e b) Tuir.

Il versamento dell'imposta sostitutiva può essere rateizzato fino ad un massimo di 3 rate annuali, di pari importo, dovute a partire dalla predetta data del 30.11.

## ASSEGNAZIONE AGEVOLATA DI BENI AI SOCI

Le SNC, SAS, SRL, SPA e SAPA che, entro il 30.09.2025, assegnano o cedono ai soci beni immobili, diversi da quelli strumentali (art. 43, c. 2, 1° periodo Tuir) o beni mobili iscritti in pubblici registri, non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa, possono fruire delle seguenti disposizioni agevolate a condizione che tutti i soci risultino iscritti nel libro dei soci, ove prescritto, alla data del 30.09.2024 ovvero che siano iscritti entro 30 giorni dal 1.01.2025, in forza di titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 1.10.2024.

Le medesime disposizioni si applicano alle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni e che entro il 30.09.2025 si trasformano in società semplici.

Sulla differenza tra il valore normale dei beni assegnati, o, in caso di trasformazione, quello dei beni posseduti all'atto della trasformazione, e il loro costo fiscalmente riconosciuto si applica un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap nella misura dell'8% ovvero del 10,5% per le società considerate non operative in almeno 2 dei 3 periodi d'imposta precedenti a quello in corso al momento dell'assegnazione, della cessione o della trasformazione.

## ESTROMISSIONE DEI BENI DI IMPRESE INDIVIDUALI

Gli imprenditori individuali, previo pagamento dell'imposta sostitutiva dell'Irpef e dell'Irap pari all'8% della differenza tra il valore normale dei beni e il relativo valore fiscalmente riconosciuto, possono estromettere dal patrimonio dell'impresa i beni immobili strumentali non produttivi di reddito fondiario di cui all'art. 43 Tuir, subordinatamente alla sussistenza delle seguenti condizioni:

- i beni sono posseduti al 31.10.2024;
- le esclusioni devono essere effettuate dal 1.01.2025 al 31.05.2025.

I versamenti rateali dell'imposta sostitutiva sono effettuati, rispettivamente, entro il 30.11.2025 ed entro il 30.06.2026.

Per i soggetti che si avvalgono di tali disposizioni gli effetti dell'estromissione decorrono dal 1.01.2025.

## **AUTO IN USO PROMISCUO A DIPENDENTI**

Per le autovetture, autoveicoli per trasporto promiscuo e autocaravan (art. 54, c. 1, lett. a), e) e m) D.Lgs. 285/1992), i motocicli e i ciclomotori di nuova immatricolazione, concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dal 1.01.2025, si assume il 50% dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l'AcI elabora entro il 30.11 di ciascun anno e comunica al ministero dell'Economia, il quale provvede alla pubblicazione entro il 31.12, con effetto dal periodo d'imposta successivo, al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente.

La predetta percentuale è ridotta al 10% per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica e al 20% per i veicoli elettrici ibridi plug-in.

## **DETRAZIONI IRPEF/IRES PER INTERVENTI EDILI**

### **Ecobonus – Ristrutturazione edilizia (c.d. bonus casa) - Sismabonus**

La detrazione per le spese documentate, sostenute negli anni 2025, 2026 e 2027, è prevista nella misura fissa per tutte le tipologie di interventi agevolati pari al:

- 36% delle spese sostenute nell'anno 2025;
- 30% delle spese sostenute negli anni 2026 e 2027

fino a un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare.

Fermo restando il predetto limite, la detrazione IRPEF spettante per gli anni 2025, 2026 e 2027 è innalzata al 50% delle spese sostenute nell'anno 2025 e al 36% delle spese sostenute negli anni 2026 e 2027 nel caso in cui le medesime spese siano sostenute dai titolari di diritto di proprietà o di diritto reale di godimento sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale (la detrazione non spetta più ai familiari conviventi).

Sono esclusi dalla suddetta detrazione, prevista per le spese sostenute negli anni 2025, 2026 e 2027, gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili.

In presenza di ristrutturazione edilizia rimane l'ulteriore detrazione dall'imposta lorda per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla classe A per i forni, alla classe E per le lavatrici, le lavasciugatrici e le lavastoviglie, alla classe F per i frigoriferi e i congelatori, per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione anche in relazione alle spese sostenute nel 2025 e con lo stesso limite di spesa detraibile di 5.000 euro previsto per il 2024.

## **TRACCIABILITÀ DELLE SPESE DI TRASFERTA**

Intervenendo sull'art. 51, c. 5 Tuir, riguardante il concorso alla formazione del reddito da lavoro dipendente delle indennità percepite per le trasferte o le missioni fuori del territorio comunale, delle spese di alloggio e di vitto, si specifica che i rimborsi delle spese per vitto, alloggio, viaggio e trasporto, effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea (servizio di taxi e servizio di noleggio con conducente), non concorrono a formare il reddito se le predette spese sono effettuate con metodi tracciabili, cioè con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 D.Lgs. 241/1997 (carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari).

È aggiunto il c. 6-ter nell'art. 54 Tuir, riguardante la determinazione del reddito da lavoro autonomo, al fine di specificare che le spese relative a prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande e le spese per viaggio e trasporto, effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea, addebitate analiticamente al committente, nonché i rimborsi analitici relativi alle medesime spese sostenute per le trasferte dei dipendenti ovvero corrisposti a lavoratori autonomi, sono deducibili se effettuate con i metodi tracciabili di cui al punto precedente.

Con l'aggiunta del c. 3-bis all'art. 95 Tuir, riguardante le spese per prestazioni di lavoro dipendente deducibili dal reddito, si specifica che le spese di vitto e alloggio, nonché i rimborsi analitici delle spese per viaggio e trasporto, effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea, sostenute per le trasferte dei

dipendenti ovvero corrisposti a lavoratori autonomi, sono deducibili nei limiti previsti dal medesimo art. 95 se effettuate con i metodi tracciabili.

Le spese di rappresentanza (art. 108, c. 2 Tuir) sono deducibili dal reddito imponibile se effettuate con i metodi tracciabili.

Le disposizioni in merito alla tracciabilità delle spese deducibili sono estese ai fini dell'Irap.

Le disposizioni sono applicabili a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024.

Alla luce di queste novità si invitano i clienti a valutare con attenzione le modalità con cui pagare tali spese che devono avvenire ai fini della loro deducibilità con strumenti tracciabili (carte di credito/debito ecc.).

## **FRINGE BENEFIT - ESCLUSIONI DAL REDDITO IMPONIBILE DEI LAVORATORI**

Per i periodi d'imposta 2025, 2026 e 2027, in deroga a quanto previsto dall'art. 51, c. 3, prima parte del 3° periodo Tuir, non concorrono a formare il reddito, entro il limite complessivo di 1.000 euro, 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.

Il limite è elevato a 2.000 euro per i lavoratori dipendenti con figli, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti e i figli adottivi, affiliati o affidati fiscalmente a carico.

## **PROROGA MAGGIORAZIONE DEL COSTO DEDUCIBILE PER NUOVE ASSUNZIONI**

Viene prevista la proroga triennale per la deduzione maggiorata del costo relativo alle nuove assunzioni (incremento del del 20%). Tale beneficio – introdotto per il 2024 – è stato esteso anche al 2025, 2026 e 2027.

Beneficiari dell'agevolazione sono i titolari di reddito d'impresa e gli esercenti arti e professioni ed è condizionato dagli incrementi occupazionali risultanti al termine di ciascuno dei predetti periodi d'imposta rispetto al corrispondente periodo d'imposta precedente.

## **ALIQUTA RIDOTTA IRES AL 20%**

Per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024, il reddito d'impresa dichiarato dalle società e dagli enti di cui all'art. 73, c. 1, lett. a), b) e d) Tuir (Spa, Sapa, Srl) può essere assoggettato all'aliquota Ires ridotta di 4 punti percentuali (quindi al 20% anziché al 24%), al ricorrere di entrambe le seguenti condizioni:

a) che una quota non inferiore all'80% degli utili dell'esercizio in corso al 31.12.2024 sia accantonata ad apposita riserva;

b) che un ammontare non inferiore al 30% degli utili accantonati di cui alla lett. a) e, comunque, non inferiore al 24% degli utili dell'esercizio in corso al 31.12.2023 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 annessi alla L. 232/2016 (investimenti beni strumentali Transizione 4.0), nonché nell'art. 38 D.L. 19/2024 (investimenti beni strumentali Transizione 5.0), realizzati a decorrere dal 1.01.2025 ed entro la scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024.

Gli investimenti non devono, in ogni caso, essere inferiori a 20.000 euro.

La riduzione dell'aliquota spetta a condizione che:

a) nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024:

- 1) il numero di unità lavorative per anno non sia diminuito rispetto alla media del triennio precedente;
- 2) siano effettuate nuove assunzioni di lavoratori dipendenti con contratto di lavoro a tempo indeterminato che costituiscano incremento occupazionale ai sensi dell'art. 4 D.Lgs. 216/2023, in misura pari almeno

all'1% del numero dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupati nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2024 e, comunque, in misura non inferiore a un lavoratore dipendente con contratto di lavoro a tempo indeterminato;

b) l'impresa non abbia fatto ricorso all'istituto della cassa integrazione guadagni nell'esercizio in corso al 31.12.2024 o in quello successivo, ad eccezione dell'integrazione salariale ordinaria corrisposta nei casi di cui all'art. 11, c. 1, lett. a) D.Lgs. 148/2015.

## OBBLIGO PEC PER AMMINISTRATORI SOCIETÀ

Con una modifica all'art. 5, c. 1 D.L. 179/2012, è disposta l'estensione dell'obbligo di possedere un indirizzo di posta elettronica certificata (PEC) anche agli amministratori di imprese costituite in forma societaria.

## ALTRE NOVITA' 2025

### PROROGHE VARIE

Tra le principali novità si segnalano:

- la proroga al 31.3.2025 del divieto di fatturazione elettronica delle prestazioni sanitarie verso consumatori finali;
- la proroga al 31.12.2025 del regime di "decommercializzazione" IVA per le operazioni degli enti associativi verso gli associati, in quanto l'abolizione del regime è rinviata all'1.1.2026;
- il differimento al 31.3.2025 del termine per le imprese per dotarsi di una polizza contro i rischi catastrofali;
- la proroga al 31.12.2025 del regime transitorio di cui all'art. 24 del DL 48/2023, in forza del quale le parti del contratto di lavoro, in assenza di previsioni da parte della contrattazione collettiva possono autonomamente individuare esigenze di natura tecnica, organizzativa o produttiva dirette a giustificare l'apposizione di un termine superiore ai 12 mesi e fino a 24 mesi,
- in relazione ai redditi di lavoro autonomo, viene introdotto un nuovo criterio di imputazione del reddito per i compensi corrisposti a cavallo d'anno: le somme percepite nel periodo d'imposta successivo a quello in cui sono stati corrisposti dal cliente, concorrono alla formazione del reddito di lavoro autonomo nel periodo d'imposta in cui sussiste l'obbligo, per lo stesso sostituto d'imposta, di effettuazione della ritenuta (ovvero alla data del relativo pagamento). La nuova modalità di imputazione dei compensi è applicabile ai redditi di lavoro autonomo prodotti a partire dal 1° gennaio 2024.

Cordiali saluti

Senoner & Weissensteiner