

# Studio Duodo & Pivato

dottori commercialisti e  
consulenti economico-aziendali associati

**Studio Duodo & Pivato**  
Via S. Parisio, 20 – 31100 Treviso  
T. +39 0422.411361

CF/PIVA 03769090261  
duodopivato@duodopivato.it  
[studioduodoassociati@legalmail.it](mailto:studioduodoassociati@legalmail.it)  
[www.duodopivato.it](http://www.duodopivato.it)

**Dott. Filippo Duodo** Fondatore

**Gianluca Pivato** Dottore Commercialista – **Andrea Duodo** Dottore Commercialista  
**Ivana Casonato** Ragioniera – **Elisa Borsato** Dottore Commercialista – **Debora Gheno** Dottore Commercialista

**Lorenzo Condotta** Dottore  
**Simone Rozić** Dottore

Treviso, 10 gennaio 2025

1

AI SIGNORI CLIENTI

L O R O   S E D I

<b>CIRCOLARE 2/2025 (composta di n. pagine)</b>		
1	<i>Fringe benefit</i> - Uso promiscuo dei veicoli aziendali - Approvazione delle tabelle ACI per il 2025	2
2	Redditi dei terreni - Aggiornamento sulla base delle dichiarazioni colturali presentate all'AGEA nel 2024	2
3	<i>Start up</i> innovative e PMI innovative - Novità	3
4	Credito d'imposta per investimenti transizione 5.0 - Utilizzo in compensazione - Istituzione del codice tributo	5
5	Credito d'imposta per erogazioni liberali a enti del Terzo settore (c.d. " <i>social bonus</i> ") - Utilizzo in compensazione - Istituzione del codice tributo	5
6	Introduzione degli indici sintetici di affidabilità contributiva (ISAC)	6
7	<i> Holding</i> - Soggettività passiva - Detrazione IVA	6
8	Rimborsi IVA - Obblighi di garanzia - Assunzione diretta da parte della capogruppo	7
9	Regime di adempimento collaborativo - Attestazione del sistema di controllo del rischio fiscale e nuovo modello di adesione	8
<b>GENNAIO 2025: PRINCIPALI ADEMPIMENTI</b>		10

<b>1</b>	<b>FRINGE BENEFIT - USO PROMISCUO DEI VEICOLI AZIENDALI - APPROVAZIONE DELLE TABELLE ACI PER IL 2025</b>
	<p>Sono state pubblicate, sul S.O. n. 42 della G.U. 30.12.2024 n. 304, le tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autoveicoli e motoveicoli elaborate dall'ACI, necessarie per determinare il compenso in natura (<i>fringe benefit</i>) per il 2025 dei dipendenti e dei collaboratori coordinati e continuativi, in caso di utilizzo promiscuo dei veicoli aziendali.</p> <p>Le tabelle tengono conto delle novità introdotte dalla L. 30.12.2024 n. 207 (legge di bilancio 2025).</p>
<b>1.1</b>	<b>CONTRATTI STIPULATI DALL'1.1.2025</b> <p>Per gli autoveicoli, i motocicli e i ciclomotori di nuova immatricolazione, concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dall'1.1.2025, si assume il 50% dell'im-porto corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali elaborate dall'ACI, al netto delle somme eventualmente trattenute al lavoratore.</p> <p>La predetta percentuale è ridotta:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• al 10% per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica;</li><li>• al 20% per i veicoli elettrici ibridi <i>plug-in</i>.</li></ul>
<b>1.2</b>	<b>CONTRATTI STIPULATI ENTRO IL 31.12.2024</b> <p>Per i veicoli di nuova immatricolazione (dall'1.7.2020, cfr. ris. Agenzia delle Entrate 14.8.2020 n. 46) concessi in uso promiscuo con contratti stipulati dall'1.7.2020 al 31.12.2024, invece, la suddetta percentuale di determinazione del <i>fringe benefit</i> varia a seconda del livello di emissioni di anidride carbonica (CO<sub>2</sub>). In particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica non superiore a 60 g/km, si assume il 25% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle Tabelle nazionali dell'ACI, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al lavoratore;</li><li>• per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 60 g/km ma non a 160 g/km, la suddetta percentuale è pari al 30%;</li><li>• per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 160 g/km ma non a 190 g/km, la suddetta percentuale è pari al 50% (a decorrere dal 2021);</li><li>• per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiore a 190 g/km, la suddetta percentuale è pari al 60% (a decorrere dal 2021).</li></ul>
<b>1.3</b>	<b>TABELLE ACI</b> <p>Le tabelle ACI con gli importi validi per il 2025 individuano quindi, per tutti i modelli, gli importi dei <i>fringe benefit</i> in apposite colonne distinte in base alle suddette percentuali.</p> <p>Le tabelle sono disponibili anche sul sito internet dell'ACI (<a href="http://www.aci.it">www.aci.it</a>), nella sezione servizi <i>on line/fringe benefit</i>.</p>
<b>2</b>	<b>REDDITI DEI TERRENI - AGGIORNAMENTO SULLA BASE DELLE DICHIARAZIONI CULTURALI PRESENTATE ALL'AGEA NEL 2024</b>
<b>2.1</b>	<p>Con il comunicato pubblicato sulla G.U. 31.12.2024 n. 305, l'Agenzia delle Entrate ha reso noto di aver completato le operazioni di aggiornamento dei redditi catastali dei terreni in relazione alle variazioni culturali derivanti dalle dichiarazioni:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• relative all'uso del suolo per l'erogazione dei contributi agricoli;</li><li>• presentate nel 2024 all'Agenzia per le erogazioni in agricoltura (AGEA).</li></ul> <p>L'aggiornamento riguarda 6.950 Comuni.</p>

	<p><b>PUBBLICAZIONE DELLE NUOVE RENDITE</b></p> <p>Gli elenchi delle particelle interessate dall'aggiornamento, ovvero di ogni porzione di particella a diversa coltura, indicanti la qualità catastale, la classe, la superficie, i redditi dominicale e agrario, nonché il simbolo di deduzione ove presente, sono consultabili:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>presso ciascun Comune interessato, oppure presso le sedi delle competenti Direzioni provinciali e uffici provinciali - Territorio dell'Agenzia delle Entrate, nonché sul relativo sito internet (<a href="http://www.agenziaentrate.gov.it">www.agenziaentrate.gov.it</a>);</li> <li>fino all'1.3.2025.</li> </ul>
2.2	<p><b>EFFICACIA DELLE NUOVE RENDITE</b></p> <p>I nuovi redditi dei terreni, derivanti dalle dichiarazioni relative all'uso dei suoli presentate all'AGEA nel 2024, producono effetti fiscali dall'1.1.2024.</p>
2.3	<p><b>RICORSO CONTRO LE NUOVE RENDITE</b></p> <p>Contro i nuovi redditi dei terreni, i contribuenti possono presentare ricorso:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>innanzi alla Corte di giustizia tributaria di primo grado (ex Commissione tributaria provinciale) competente per territorio;</li> <li>entro il 29.4.2025 (120° giorno a decorrere dalla data di pubblicazione nella <i>Gazzetta Ufficiale</i> del comunicato in esame).</li> </ul>
2.4	<p><b>ISTANZA DI AUTOTUTELA</b></p> <p>Il contribuente che riscontri errori e incongruenze nell'attribuzione delle nuove rendite può anche presentare un'istanza di autotutela all'Agenzia delle Entrate, utilizzando il modello reso disponibile sul relativo sito internet.</p> <p>Nell'istanza dovrà essere indicata:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>la qualità catastale ritenuta corretta;</li> <li>la relativa motivazione, in considerazione del tipo di coltivazione praticata sul terreno nel 2024.</li> </ul> <p>Inoltre, potranno essere fornite tutte le ulteriori indicazioni ritenute utili per la corretta identificazione della qualità catastale.</p>
3	<p><b>START UP INNOVATIVE E PMI INNOVATIVE - NOVITÀ</b></p> <p>La L. 16.12.2024 n. 193 (legge annuale per il mercato e la concorrenza 2023), pubblicata sulla <i>G.U.</i> 17.12.2024 n. 295 ed entrata in vigore il 18.12.2024, reca alcune disposizioni relative alle <i>start up</i> innovative e alle PMI innovative.</p>
3.1	<p><b>DEFINIZIONE DI START UP INNOVATIVA</b></p> <p>L'art. 28 co. 1 della L. 193/2024 modifica l'art. 25 co. 2 del DL 179/2012, contenente la definizione di <i>start up</i> innovativa.</p> <p>In particolare, la qualifica di <i>start up</i> innovativa viene limitata alle sole micro, piccole e medie imprese – come definite dalla raccomandazione della Commissione europea 6.5.2003 n. 361 – con esclusione, quindi, delle grandi imprese, che non potranno più rientrare nella categoria. Sono altresì escluse dal novero delle <i>start up</i> innovative le società di capitali (anche cooperative) che svolgano attività prevalente di agenzia e di consulenza.</p>
3.2	<p><b>PERMANENZA DELLA START UP INNOVATIVA NELLA SEZIONE SPECIALE DEL REGISTRO DELLE IMPRESE</b></p> <p>L'art. 28 co. 2 della L. 193/2024 inserisce il nuovo co. 2-<i>bis</i> all'art. 25 del DL 179/2012, disciplinante la permanenza dell'iscrizione delle <i>start up</i> innovative nell'apposita sezione speciale del Registro delle imprese.</p> <p>Si prevede, in particolare, la riduzione del periodo di iscrizione nella sezione speciale da 5 a 3 anni.</p>

## **Estensione del periodo di iscrizione nella sezione speciale**

Al termine del triennio, tuttavia, la permanenza nella sezione speciale è consentita fino a 5 anni complessivi, decorrenti dalla data di iscrizione, in presenza di almeno uno dei seguenti requisiti:

- incremento al 25% della percentuale delle spese di ricerca e sviluppo, come definite al co. 2 lett. h) n. 1 dell'art. 25 del DL 179/2012;
- stipulazione di almeno un contratto di sperimentazione con una pubblica amministrazione ai sensi dell'art. 158 co. 2 lett. b) del DLgs. 36/2023 (codice dei contratti pubblici);
- registrazione di un incremento dei ricavi derivanti dalla gestione caratteristica dell'impresa o comunque individuati alla voce A1) del conto economico, di cui all'art. 2425 c.c., o dell'occupazione, superiore al 50% dal secondo al terzo anno;
- costituzione di una riserva patrimoniale superiore a 50.000,00 euro, attraverso l'ottenimento di un finanziamento convertendo o un aumento di capitale a sovrapprezzo che porti ad una partecipazione non superiore a quella di minoranza da parte di un investitore terzo professionale, di un incubatore o di un acceleratore certificato, di un investitore vigilato, di un *business angel* ovvero attraverso un *equity crowdfunding* svolto tramite piattaforma autorizzata, e incremento al 20% della percentuale delle spese di ricerca e sviluppo, come definite dal co. 2 lett. h) n. 1 dell'art. 25 del DL 179/2012;
- ottenimento di almeno un brevetto.

Il nuovo co. 2-ter dell'art. 25 del DL 179/2012, introdotto dall'art. 28 co. 2 della L. 193/2024, prevede che il quinquennio di iscrizione della *start up* innovativa nella sezione speciale possa essere esteso per ulteriori periodi di due anni, fino ad un massimo di 4 anni in totale, nel caso in cui, alternativamente, intervenga:

- un aumento di capitale a sovrapprezzo da parte di un organismo di investimento collettivo del risparmio, di importo superiore a un milione di euro, per ciascun periodo di estensione;
- un incremento dei ricavi derivanti dalla gestione caratteristica dell'impresa o comunque individuati alla voce A1) del conto economico, di cui all'art. 2425 c.c., superiore al 100% annuo.

## **Regime transitorio**

L'art. 29 della L. 193/2024 introduce una disciplina transitoria da applicare alle *start up* innovative che, alla suddetta data del 18.12.2024, erano già iscritte nella sezione speciale del Registro delle imprese.

Si prevede, in particolare, il diritto delle *start up* innovative già iscritte in tale sezione di rimanervi oltre il terzo anno, a condizione che il raggiungimento dei requisiti di cui all'art. 25 co. 2-bis del DL 179/2012 avvenga:

- entro 12 mesi dalla scadenza del terzo anno, se la *start up* è iscritta da più di 18 mesi;
- entro 6 mesi dalla scadenza del terzo anno, se la *start up* è iscritta da meno di 18 mesi.

Resta ferma, peraltro, la possibilità, per le *start up* che abbiano perso i requisiti di iscrizione nella sezione speciale del Registro delle imprese, di iscriversi, in presenza dei relativi presupposti, nella sezione speciale del Registro riservata alle PMI innovative di cui all'art. 4 co. 2 del DL 3/2015.

## **3.3**

### **DETRAZIONE IRPEF PER INVESTIMENTI IN START UP E PMI INNOVATIVE**

L'art. 31 della L. 193/2024 ha introdotto la scadenza del 31.12.2024 per la detrazione IRPEF al 50% prevista dall'art. 4 co. 9-ter del DL 3/2015 per gli investimenti in PMI innovative in regime "de minimis".

	<p>Inoltre, con particolare riferimento alle agevolazioni per gli investimenti in <i>start up</i> innovative, è stato previsto che:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>la detrazione IRPEF “ordinaria” del 30% (fino all’investimento massimo di un milione di euro) e la deduzione IRES del 30% (fino all’investimento massimo di 1,8 milioni di euro), ai sensi dell’art. 29 del DL 179/2012, sono concesse per la durata massima di 5 anni dalla data di iscrizione nella sezione speciale del Registro delle imprese;</li> <li>la detrazione in regime “<i>de minimis</i>” ai sensi dell’art. 29-<i>bis</i> del DL 179/2012 è incrementata dal 50% al 65% dall’1.1.2025, applicandosi alle sole <i>start up</i> innovative fino al terzo anno di iscrizione nella sezione speciale del Registro delle imprese.</li> </ul> <p>Le suddette agevolazioni non si applicano se:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>l’investimento genera una partecipazione qualificata superiore al 25% del capitale sociale o dei diritti di <i>governance</i>;</li> <li>il contribuente è anche fornitore di servizi alla <i>start up</i>, direttamente ovvero anche attraverso una società controllata o collegata, per un fatturato superiore al 25% dell’investimento agevolabile.</li> </ul>
<b>4</b>	<p><b>CREDITO D’IMPOSTA PER INVESTIMENTI TRANSIZIONE 5.0 - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - ISTITUZIONE DEL CODICE TRIBUTO</b></p> <p>Con la ris. 18.12.2024 n. 63, l’Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo “7072” per l’utilizzo in compensazione tramite il modello F24, ai sensi dell’art. 17 del DLgs. 241/97, del credito d’imposta per gli investimenti transizione 5.0, di cui all’art. 38 del DL 19/2024.</p> <p>Ciascun beneficiario può visualizzare l’ammontare dell’agevolazione fruibile in compensazione, comunicato dal Gestore dei servizi energetici (GSE), tramite il proprio cassetto fiscale, accessibile dall’area riservata del sito internet dell’Agenzia delle Entrate.</p>
<b>4.1</b>	<p><b>COMPILAZIONE DEL MODELLO F24</b></p> <p>In sede di compilazione del modello F24:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>il suddetto codice tributo deve essere esposto nella sezione “Erario”, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “importi a credito compensati”, ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell’agevolazione, nella colonna “importi a debito versati”;</li> <li>il campo “anno di riferimento” deve essere valorizzato con l’anno di completamento dell’investimento, nel formato “AAAA”, indicato nel cassetto fiscale.</li> </ul>
<b>4.2</b>	<p><b>PRESENTAZIONE DEL MODELLO F24</b></p> <p>Il modello F24 contenente la compensazione del credito d’imposta in esame deve essere presentato esclusivamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall’Agenzia delle Entrate.</p>
<b>4.3</b>	<p><b>VERIFICA DELL’AMMONTARE CONCESSO</b></p> <p>L’Agenzia delle Entrate, in fase di elaborazione dei modelli F24 presentati dai contribuenti, verifica che i contribuenti stessi siano presenti nell’elenco dei beneficiari trasmesso dal GSE e che l’ammontare del credito d’imposta utilizzato in compensazione non ecceda l’importo indicato in tale elenco, pena lo scarto del modello F24, tenendo conto anche delle eventuali variazioni successivamente trasmesse dallo stesso GSE.</p>
<b>5</b>	<p><b>CREDITO D’IMPOSTA PER EROGAZIONI LIBERALI A ENTI DEL TERZO SETTORE (C.D. “SOCIAL BONUS”) - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - ISTITUZIONE DEL CODICE TRIBUTO</b></p> <p>Con la ris. 18.12.2024 n. 65, l’Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo “7037” per l’utilizzo in compensazione tramite il modello F24, ai sensi dell’art. 17 del DLgs. 241/97, da parte dei</p>

	soggetti titolari di reddito d'impresa, del credito d'imposta per le erogazioni liberali in denaro a favore degli enti del Terzo settore, di cui all'art. 81 del DLgs. 117/2017 (c.d. "social bonus").
<b>5.1</b>	<p><b>COMPILAZIONE DEL MODELLO F24</b></p> <p>In sede di compilazione del modello F24:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>il suddetto codice tributo deve essere esposto nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a credito compensati", ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella colonna "importi a debito versati";</li> <li>nel campo "anno di riferimento" deve essere indicato l'anno di imposta nel quale sono state effettuate le erogazioni liberali, nel formato "AAAA".</li> </ul>
<b>5.2</b>	<p><b>PRESENTAZIONE DEL MODELLO F24</b></p> <p>Il modello F24 contenente la compensazione del credito d'imposta in esame deve essere presentato esclusivamente tramite i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.</p>
<b>6</b>	<p><b>INTRODUZIONE DEGLI INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ CONTRIBUTIVA (ISAC)</b></p> <p>Con l'art. 1 co. 5 - 10 del DL 28.10.2024 n. 160, conv. L. 20.12.2024 n. 199, è stata prevista l'introduzione degli indici sintetici di affidabilità contributiva (ISAC), al fine di promuovere il rispetto degli obblighi in materia contributiva.</p>
<b>6.1</b>	<p><b>SOGGETTI INTERESSATI</b></p> <p>Gli ISAC sono rivolti agli esercenti attività di impresa, arti e professioni e hanno lo scopo di individuare e prevenire la sottrazione di basi imponibili all'imposizione contributiva.</p>
<b>6.2</b>	<p><b>ELABORAZIONE E APPROVAZIONE DEGLI ISAC</b></p> <p>Gli ISAC verranno elaborati selezionando innanzitutto due settori economici di prima applicazione tra quelli a maggior rischio di evasione ed elusione contributiva.</p> <p>Gli ISAC per i primi due settori saranno approvati con decreto del Ministro del Lavoro, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle finanze, sentiti l'INPS e l'Ispettorato nazionale del lavoro (INL), entro il 31.12.2025.</p> <p>Con tale decreto saranno stabiliti anche:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>le premialità da applicare;</li> <li>i criteri e le modalità per l'aggiornamento periodico degli ISAC;</li> <li>le ipotesi di esclusione dell'applicabilità degli indici per determinate tipologie di contribuenti.</li> </ul>
<b>6.3</b>	<p><b>APPLICAZIONE</b></p> <p>Gli ISAC diventeranno operativi dal 2026.</p> <p>Entro il 31.8.2026 è prevista l'estensione graduale degli ISAC ad almeno sei ulteriori settori a rischio di evasione ed elusione contributiva.</p>
<b>7</b>	<p><b>HOLDING - SOGGETTIVITÀ PASSIVA - DETRAZIONE IVA</b></p> <p>L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 9.12.2024 n. 250, ha chiarito che le <i>holding</i> (o le "<i>sub-holding</i>") dotate di una struttura "leggera" in quanto munite del solo amministratore unico, possono essere considerate soggetti passivi nella misura in cui reperiscano risorse finanziarie per le controllate e concedano alle stesse prestiti o garanzie. Conseguentemente è detraibile l'IVA relativa agli acquisti di beni e servizi sostenuti, pur nei limiti del <i>pro rata</i>, in presenza di operazioni attive imponibili ed esenti.</p>
<b>7.1</b>	<p><b>CASO DI SPECIE</b></p> <p>Il caso sottoposto all'esame dell'Agenzia delle Entrate riguardava, in estrema sintesi, il progetto di riorganizzazione della catena partecipativa di un gruppo, che prevedeva la costituzione di</p>

	<p>due “<i>sub-holding</i>” prive di mezzi e personale (Beta e Gamma), allo scopo di reperire risorse finanziarie ed erogare finanziamenti ad una controllata (Alfa), per l’acquisizione di una società (Zeta).</p> <p>L’operazione prevedeva, in particolare, il riaddebito da parte di Beta di costi ed interessi sostenuti nell’ambito della propria attività.</p>
7.2	<p><b>SOGGETTIVITÀ PASSIVA</b></p> <p>Non si considera attività commerciale il mero “<i>possesso, non strumentale né accessorio ad altre attività esercitate</i>”, di partecipazioni o quote sociali al solo fine di percepire “<i>dividendi, interessi o altri frutti, senza strutture dirette ad esercitare attività finanziaria, ovvero attività di indirizzo, di coordinamento o altri interventi nella gestione delle società partecipate</i>” (art. 4 del DPR 633/72).</p> <p>Tuttavia, gli interessi che una <i>holding</i> consegue in relazione ai prestiti concessi alle partecipate rientrano nel campo di applicazione dell’IVA, dal momento che essi, a differenza di quanto accade per i dividendi su partecipazioni, costituiscono il corrispettivo ottenuto a fronte della concessione di un capitale ad un terzo e non possono, quindi, considerarsi “<i>il frutto della semplice disponibilità di un bene</i>” (Corte di Giustizia UE, causa C-77/01). Pertanto, una <i>holding</i> (o una “<i>sub-holding</i>”) che concede prestiti alle partecipate a titolo oneroso “<i>agisce in qualità di soggetto passivo</i>”, a prescindere dallo scopo che ha condotto alla concessione dei suddetti prestiti (Corte di Giustizia UE, causa C-77/01).</p>
7.3	<p><b>RIADDEBITO DEI COSTI E DETRAZIONE DELL’IVA</b></p> <p>Il riaddebito a un soggetto di costi sostenuti per suo conto ha rilevanza ai fini IVA laddove sia ravvisabile fra le parti un rapporto di mandato senza rappresentanza.</p> <p>Una <i>holding</i> che acquisti beni e servizi successivamente fatturati alle partecipate, è autorizzata a detrarre l’IVA assolta a monte, purché dette operazioni “<i>presentino un nesso diretto e immediato</i>” con quelle poste in essere a valle che danno diritto a detrazione (Corte di Giustizia UE, causa C-496/11).</p> <p>In una circostanza come quella in esame, in cui sono contestualmente presenti, a valle, operazioni imponibili ed esenti, la detrazione è ammessa ma nel limite del <i>pro rata</i> di detraibilità (artt. 19 e 19-<i>bis</i> del DPR 633/72).</p> <p>A tal proposito, l’Agenzia delle Entrate sottolinea come nel caso di specie non possa valere la deroga in base alla quale non si tiene conto, ai fini del calcolo della percentuale di detrazione, delle operazioni esenti di cui ai numeri da 1 a 9 dell’art. 10 del DPR 633/72 qualora le stesse non siano oggetto dell’attività di impresa o siano accessorie ad operazioni imponibili. Posto che l’attività finanziaria nei confronti delle società appartenenti al gruppo è una di quelle che connotano le <i>holding</i>, le operazioni esenti poste in essere non possono considerarsi “<i>occasionalmente o accessorie ai fini del pro-rata rispetto all’attività propria</i>” di tali soggetti.</p>
8	<p><b>RIMBORSI IVA - OBBLIGHI DI GARANZIA - ASSUNZIONE DIRETTA DA PARTE DELLA CAPOGRUPPO</b></p> <p>Con la risposta a interpello 16.12.2024 n. 257, l’Agenzia delle Entrate ha confermato che la semplificazione prevista dall’art. 38-<i>bis</i> co. 5 del DPR 633/72 a favore dei gruppi societari, che consente, ai fini del rimborso IVA, l’assunzione diretta della garanzia da parte della capogruppo, a determinate condizioni, non è ammessa nel caso di gruppi il cui patrimonio netto non risulti da un bilancio consolidato redatto ai sensi del DLgs. 127/91.</p> <p>Ai fini in esame, infatti, non rileva la mera redazione del bilancio consolidato, ma occorre che questo sia redatto per ottemperare agli obblighi di cui agli artt. 25 ss. del DLgs. 127/91 (C.M. 22.6.98 n. 164).</p>

	<p>Nel caso specifico, è stato escluso che la semplificazione potesse applicarsi a un gruppo che, con la sola eccezione della società richiedente il rimborso, risultava composto esclusivamente da soggetti non residenti nel territorio dello Stato, compresa la capogruppo statunitense, dato che in tale ipotesi il DLgs. 127/91 non poteva trovare applicazione.</p>
<b>9</b>	<p><b>REGIME DI ADEMPIMENTO COLLABORATIVO - ATTESTAZIONE DEL SISTEMA DI CONTROLLO DEL RISCHIO FISCALE E NUOVO MODELLO DI ADESIONE</b></p>
	<p>In relazione al regime di adempimento collaborativo di cui al DLgs. 5.8.2015 n. 128, con:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• il DM 21.11.2024, pubblicato sulla <i>G.U.</i> 4.12.2024 n. 284, sono state stabilite le modalità di attestazione dell'efficacia operativa del sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale;</li> <li>• il provv. Agenzia delle Entrate 17.12.2024 n. 450193, è stato approvato il nuovo modello di adesione al regime.</li> </ul>
<b>9.1</b>	<p><b>ATTESTAZIONE DELL'EFFICACIA OPERATIVA DEL SISTEMA DI CONTROLLO DEL RISCHIO FISCALE</b></p> <p>Con il citato DM 21.11.2024 sono state stabilite le modalità di attestazione dell'efficacia operativa del sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale adottato dal contribuente (<i>tax control framework</i> - TCF), ai sensi dell'art. 4 co. 1 del DLgs. 128/2015.</p> <p><b>Soggetti interessati</b></p> <p>L'adempimento riguarda i soggetti ammessi o che hanno presentato istanza di adesione al regime di adempimento collaborativo antecedentemente alla data di entrata in vigore del DLgs. 221/2023 (avvenuta il 18.1.2024).</p> <p><b>Modalità e termini di certificazione</b></p> <p>Entro la fine del secondo anno d'imposta successivo all'entrata in vigore del DM 21.11.2024 e, successivamente, con cadenza almeno triennale, i soggetti interessati acquisiscono una certificazione attestante l'avvenuto svolgimento di procedure di test finalizzate a verificare che i controlli implementati abbiano operato in maniera continuativa e siano stati effettivamente svolti in maniera corretta.</p> <p>La certificazione è rilasciata dai professionisti abilitati di cui all'art. 4 co. 1-<i>bis</i> del DLgs. 128/2015:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• nel rispetto dei requisiti di onorabilità, professionalità e indipendenza, dei compiti, degli adempimenti e del contenuto della certificazione, stabiliti dal DM 12.11.2024 n. 212;</li> <li>• in base alle indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate nelle linee guida di cui al co. 1-<i>quater</i> del suddetto art. 4.</li> </ul> <p>In caso di certificazione accertata dall'Agenzia delle Entrate come infedele, la condotta del professionista incaricato è oggetto di comunicazione, da parte della stessa Agenzia, ai Consigli nazionali dell'Ordine professionale di appartenenza per le determinazioni di competenza.</p> <p>La verifica dell'efficacia operativa del sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale rientra tra gli impegni di cui all'art. 5 co. 2 del DLgs. 128/2015.</p>
<b>9.2</b>	<p><b>PRESENTAZIONE DELLA DOMANDA DI ADESIONE AL REGIME</b></p> <p>Con il provv. Agenzia delle Entrate 17.12.2024 n. 450193 è stato invece approvato, in attuazione del DM 6.12.2024, il nuovo modello di adesione al regime di adempimento collaborativo.</p> <p><b>Soggetti interessati</b></p> <p>Il nuovo modello deve essere utilizzato:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• sia dai contribuenti che intendono aderire al regime di adempimento collaborativo;</li> </ul>



# Studio Duodo & Pivato

dottori commercialisti e  
consulenti economico-aziendali associati

<ul style="list-style-type: none"><li>• sia da coloro che intendono comunicare la volontà di non permanere nel regime, rinunciando al rinnovo tacito di cui all'art. 7 co. 2 del DLgs. 128/2015.</li></ul> <p><b>Modalità di presentazione</b></p> <p>Il modello deve essere presentato all'Ufficio Adempimento collaborativo della Direzione Centrale Grandi contribuenti e internazionale dell'Agenzia delle Entrate:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• all'indirizzo di posta elettronica certificata indicato nelle istruzioni per la compilazione del modello;</li><li>• per i soggetti non residenti privi di PEC, alla casella di posta elettronica ordinaria indicata nelle istruzioni per la compilazione del modello.</li></ul> <p><b>Servizio web dedicato alla documentazione</b></p> <p>Successivamente alla presentazione telematica della domanda, l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione dei contribuenti, nell'area riservata del proprio sito istituzionale, un servizio <i>web</i> denominato "ADEMPIMENTO COLLABORATIVO".</p> <p>Il servizio costituirà una vera e propria interfaccia fra l'Agenzia delle Entrate e i soggetti aderenti, in quanto destinato ad ospitare le funzionalità per l'inserimento, la gestione e la consultazione dei documenti relativi al regime.</p>
-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

9

Lo Studio è a disposizione per ogni ulteriore delucidazione ed approfondimento.  
Con i migliori saluti.

Studio Duodo & Pivato

# Studio Duodo & Pivato

dottori commercialisti e  
consulenti economico-aziendali associati

SCADENZA	ADEMPIMENTO	COMMENTO
15.1.2025	Regolarizzazione saldo IMU 2024	<p>I soggetti che hanno omesso o effettuato in maniera insufficiente o tardiva i versamenti del saldo dell'imposta municipale propria (IMU) dovuta per il 2024, la cui scadenza del termine era il 16.12.2024, possono regolarizzare le violazioni applicando:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• la sanzione ridotta dell'1,25%;</li><li>• gli interessi legali del 2,5% fino al 31.12.2024 e del 2% a decorrere dall'1.1.2025.</li></ul>
15.1.2025	Trasmissione dati acquisti dall'estero	<p>I soggetti passivi IVA, residenti o stabiliti in Italia, devono trasmettere in via telematica all'Agenzia delle Entrate, in formato XML tramite il Sistema di Interscambio:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• i dati relativi alle operazioni di acquisto di beni e di prestazioni di servizi da soggetti non stabiliti in Italia;</li><li>• in relazione ai documenti comprovanti l'operazione ricevuti nel mese di dicembre 2024 o ad operazioni effettuate nel mese di dicembre 2024.</li></ul> <p>La comunicazione non riguarda:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• le operazioni per le quali è stata ricevuta una bolletta doganale o una fattura elettronica;</li><li>• gli acquisti di beni e servizi non rilevanti territorialmente ai fini IVA in Italia ai sensi degli artt. 7 - <i>7-octies</i> del DPR 633/72, qualora siano di importo non superiore a 5.000,00 euro per singola operazione.</li></ul>
16.1.2025	Versamento acconti imposte da modello REDDITI PF 2024	<p>Le persone fisiche titolari di partita IVA che nel periodo d'imposta 2023 hanno dichiarato ricavi o compensi non superiori a 170.000,00 euro, devono effettuare il versamento del secondo o unico acconto dovuto per il 2024 in base alla dichiarazione dei redditi:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• in unica soluzione;</li><li>• oppure della prima delle 5 rate mensili di pari importo; sulle rate successive sono dovuti gli interessi nella misura del 4% annuo.</li></ul>
16.1.2025	Versamento IVA mensile	<p>I contribuenti titolari di partita IVA in regime mensile devono:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• liquidare l'IVA relativa al mese di dicembre 2024;</li><li>• versare l'IVA a debito.</li></ul> <p>I soggetti che affidano la tenuta della contabilità a terzi e ne hanno dato comunicazione all'ufficio delle Entrate, nel liquidare e versare l'IVA possono far riferimento all'IVA divenuta esigibile nel secondo mese precedente.</p> <p>Il versamento dell'IVA mensile in esame deve essere effettuato anche se di importo non superiore al limite di 100,00 euro.</p>

# Studio Duodo & Pivato

dottori commercialisti e  
consulenti economico-aziendali associati

SCADENZA	ADEMPIMENTO	COMMENTO
		È possibile il versamento trimestrale, senza applicazione degli interessi, dell'IVA relativa ad operazioni derivanti da contratti di subfornitura, qualora per il pagamento del prezzo sia stato pattuito un termine successivo alla consegna del bene o alla comunicazione dell'avvenuta esecuzione della prestazione di servizi.
16.1.2025	Versamento ritenute e addizionali	<p>I sostituti d'imposta devono versare:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• le ritenute alla fonte operate nel mese di dicembre 2024;</li><li>• le addizionali IRPEF trattenute nel mese di dicembre 2024 sui redditi di lavoro dipendente e assimilati.</li></ul> <p>Il versamento delle ritenute di cui agli artt. 25 e 25-bis del DPR 600/73 (compensi per lavoro autonomo e provvigioni), operate nel mese di dicembre 2024, deve essere effettuato anche se di importo non superiore al limite di 100,00 euro.</p> <p>Il condominio che corrisponde corrispettivi per appalti di opere o servizi deve effettuare il versamento delle ritenute di cui all'art. 25-ter del DPR 600/73, operate nel mese di dicembre 2024, anche se di importo inferiore al limite di 500,00 euro.</p>
16.1.2025	Versamento ritenute sui dividendi	<p>I sostituti d'imposta devono versare le ritenute alla fonte:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• operate sugli utili in denaro corrisposti nel trimestre ottobre-dicembre 2024;</li><li>• corrisposte dai soci per distribuzione di utili in natura nel trimestre ottobre-dicembre 2024.</li></ul>
27.1.2025	Presentazione modelli INTRASTAT	<p>I soggetti che hanno effettuato operazioni intracomunitarie presentano in via telematica all'Agenzia delle Entrate i modelli INTRASTAT:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• relativi al mese di dicembre 2024, in via obbligatoria o facoltativa;</li><li>• ovvero al trimestre ottobre-dicembre 2024, in via obbligatoria o facoltativa.</li></ul> <p>I soggetti che, nel mese di dicembre 2024, hanno superato la soglia per la presentazione trimestrale dei modelli INTRASTAT presentano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• i modelli relativi ai mesi di ottobre, novembre e dicembre 2024, appositamente contrassegnati, in via obbligatoria o facoltativa;</li><li>• mediante trasmissione telematica.</li></ul> <p>Con la determinazione Agenzia delle Dogane e dei Monopoli 23.12.2021 n. 493869 sono stati approvati i nuovi modelli INTRASTAT e sono state previste ulteriori semplificazioni per la presentazione dei modelli INTRASTAT, applicabili a partire dagli elenchi relativi al 2022.</p>
27.1.2025	Regolarizzazione	I soggetti titolari di partita IVA, sia mensili che trimestrali, che

SCADENZA	ADEMPIMENTO	COMMENTO
	acconto IVA 2024	<p>hanno omesso o effettuato in maniera insufficiente o tardiva il versamento dell'acconto IVA dovuto per il 2024, la cui scadenza del termine era il 27.12.2024, possono regolarizzare la violazione applicando:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• la sanzione ridotta dell'1,25%;</li> <li>• gli interessi legali del 2,5% fino al 31.12.2024 e del 2% a decorrere dall'1.1.2025.</li> </ul>
29.1.2025	Regolarizzazione omessi o infedeli modelli REDDITI, IRAP e CNM 2024	<p>Le persone fisiche, le società di persone e i soggetti equiparati, nonché i soggetti IRES con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, possono regolarizzare, mediante il ravvedimento operoso, l'omessa presentazione dei modelli:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• REDDITI 2024;</li> <li>• IRAP 2024 (se soggetto passivo);</li> <li>• CMN 2024 (in caso di adesione al regime del consolidato fiscale).</li> </ul> <p>La regolarizzazione si perfeziona mediante:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• la presentazione in via telematica, direttamente o tramite un intermediario abilitato, delle dichiarazioni omesse;</li> <li>• la corresponsione, per ciascuna dichiarazione (redditi, IRAP e consolidato), delle previste sanzioni, ridotte ad un decimo del minimo.</li> </ul> <p>Entro il termine in esame è inoltre possibile regolarizzare i suddetti modelli infedeli, presentati entro il 31.10.2024:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• mediante la presentazione in via telematica, direttamente o tramite un intermediario abilitato, delle dichiarazioni integrative;</li> <li>• con la corresponsione, per ciascuna dichiarazione, delle previste sanzioni, ridotte ad un nono del minimo.</li> </ul> <p>In ogni caso, le eventuali violazioni relative ai versamenti devono essere oggetto di separata regolarizzazione.</p>
29.1.2025	Regolarizzazione omessi o infedeli modelli 770/2024	<p>I sostituti d'imposta possono regolarizzare, mediante il ravvedimento operoso, l'omessa presentazione del modello 770/2024 (eventualmente suddiviso in tre parti).</p> <p>La regolarizzazione si perfeziona mediante:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• la presentazione in via telematica, direttamente o tramite un intermediario abilitato, della dichiarazione omessa;</li> <li>• la corresponsione delle previste sanzioni, ridotte ad un decimo del minimo.</li> </ul> <p>Entro il termine in esame è inoltre possibile regolarizzare il modello 770/2024 infedele, presentato entro il 31.10.2024:</p>

# Studio Duodo & Pivato

dottori commercialisti e  
consulenti economico-aziendali associati

SCADENZA	ADEMPIMENTO	COMMENTO
		<ul style="list-style-type: none"><li>• mediante la presentazione in via telematica, direttamente o tramite un intermediario abilitato, della dichiarazione integrativa;</li><li>• con la corresponsione delle previste sanzioni, ridotte ad un nono del minimo.</li></ul> <p>In ogni caso, le eventuali violazioni relative ai versamenti devono essere oggetto di separata regolarizzazione.</p>
31.1.2025	Redazione inventario	<p>Gli imprenditori individuali, le società e gli enti commerciali con esercizio coincidente con l'anno solare devono redigere e sottoscrivere l'inventario relativo all'esercizio 2023.</p> <p>Per i soggetti "non solari", l'inventario deve essere redatto e sottoscritto entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi.</p>
31.1.2025	Stampa scritture contabili	<p>I contribuenti, con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che tengono la contabilità con sistemi meccanografici, devono effettuare la stampa su carta delle scritture contabili relative all'esercizio 2023.</p> <p>Per i soggetti "non solari", la stampa delle scritture contabili tenute con sistemi meccanografici deve avvenire entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi.</p> <p>La tenuta e la conservazione con sistemi elettronici, su qualsiasi supporto, di qualsiasi registro contabile è, in ogni caso, considerata regolare in difetto di trascrizione su supporti cartacei nei termini di legge o di conservazione sostitutiva digitale, se in sede di accesso, ispezione o verifica gli stessi risultano aggiornati sui predetti sistemi elettronici e vengono stampati a seguito della richiesta avanzata dagli organi precedenti ed in loro presenza.</p>
31.1.2025	Conservazione informatica dei documenti	<p>I contribuenti, con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che conservano documenti o registri in forma informatica, devono concludere il processo di conservazione informatica dei documenti:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• relativi all'anno 2023;</li><li>• mediante l'apposizione, sul pacchetto di archiviazione, di un riferimento temporale opponibile ai terzi.</li></ul> <p>Per i soggetti "non solari", la conclusione del processo di conservazione informatica dei documenti deve avvenire entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi.</p>
31.1.2025	Registrazione contratti di locazione	<p>Le parti contraenti devono provvedere:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• alla registrazione dei nuovi contratti di locazione di immobili con decorrenza inizio mese di gennaio 2025 e al pagamento della relativa imposta di registro;</li></ul>

# Studio Duodo & Pivato

dottori commercialisti e  
consulenti economico-aziendali associati

14

SCADENZA	ADEMPIMENTO	COMMENTO
		<ul style="list-style-type: none"><li>al versamento dell'imposta di registro anche per i rinnovi e le annualità di contratti di locazione con decorrenza inizio mese di gennaio 2025.</li></ul> <p>Per la registrazione è obbligatorio utilizzare il "modello RLI", approvato con il provv. Agenzia delle Entrate 19.3.2019 n. 64442.</p> <p>Per il versamento dei relativi tributi è obbligatorio utilizzare il modello "F24 versamenti con elementi identificativi" (F24 ELIDE), indicando gli appositi codici tributo istituiti dall'Agenzia delle Entrate.</p>
31.1.2025	Versamento importi residui del modello 730/2024	<p>I dipendenti, i pensionati, i collaboratori coordinati e continuativi e i titolari di alcuni altri redditi assimilati al lavoro dipendente devono versare:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>gli importi derivanti dalla liquidazione del modello 730/2024, che il sostituto d'imposta non ha potuto trattenere per incapienza delle retribuzioni, pensioni o compensi corrisposti;</li><li>applicando gli interessi dello 0,4% mensile.</li></ul>
31.1.2025	Variazioni redditi dei terreni	<p>I contribuenti titolari di redditi dominicali e agrari devono denunciare al competente ufficio provinciale - Territorio dell'Agenzia delle Entrate le variazioni dei redditi dei terreni verificatesi nell'anno 2024.</p> <p>Il suddetto obbligo di denuncia non ricorre se le variazioni colturali sono desumibili dalle dichiarazioni relative all'uso del suolo presentate nel 2024 all'AGEA per ottenere l'erogazione dei contributi agricoli comunitari.</p>
31.1.2025	Comunicazione spese sanitarie	<p>I medici e altri professionisti sanitari, le farmacie e altre strutture sanitarie, oppure i soggetti dagli stessi delegati, devono trasmettere in via telematica i dati relativi alle spese sanitarie sostenute nel semestre luglio-dicembre 2024, nonché ai rimborsi effettuati nel semestre luglio-dicembre 2024 per prestazioni non erogate o parzialmente erogate:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>al Sistema Tessera sanitaria del Ministero dell'Economia e delle Finanze;</li><li>ai fini della precompilazione dei modelli 730/2025 e REDDITI PF 2025.</li></ul>
31.1.2025	Versamento contributo revisori legali	<p>I soggetti che all'1.1.2025 risultano iscritti nel Registro dei revisori legali, anche nella Sezione dei revisori inattivi, devono versare il contributo annuale per la tenuta del registro, relativo al 2025, pari a 57,00 euro.</p>
31.1.2025	Comunicazione erogazioni liberali ricevute	<p>I soggetti che nell'anno 2024 hanno ricevuto erogazioni liberali per progetti culturali devono comunicare al Ministero della Cultura:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>l'ammontare delle erogazioni ricevute;</li><li>le generalità complete del soggetto erogatore;</li></ul>

# Studio Duodo & Pivato

dottori commercialisti e  
consulenti economico-aziendali associati

SCADENZA	ADEMPIMENTO	COMMENTO
		<ul style="list-style-type: none"><li>le "finalità" o "attività" per le quali le stesse sono state elargite, ovvero la riferibilità delle predette erogazioni ai compiti istituzionali.</li></ul>
31.1.2025	Fatturazione imballaggi	I soggetti titolari di partita IVA devono emettere una fattura globale per tutte le consegne di imballaggi e recipienti effettuate nell'anno 2024 con obbligo di restituzione, ma non restituiti.
31.1.2025	Dichiarazione imposta di bollo virtuale	<p>I soggetti autorizzati all'assolvimento dell'imposta di bollo in modo virtuale, diversi da banche, Poste, SIM, SGR, assicurazioni e altri intermediari finanziari, devono presentare all'Agenzia delle Entrate la dichiarazione contenente i dati e le informazioni relative agli atti e ai documenti emessi nell'anno 2024, al fine di:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>liquidare l'imposta di bollo dovuta a saldo per l'anno 2024;</li><li>procedere alla liquidazione provvisoria dell'imposta di bollo dovuta per l'anno 2025.</li></ul> <p>La presentazione della dichiarazione deve avvenire:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>utilizzando il modello approvato dall'Agenzia delle Entrate;</li><li>esclusivamente mediante trasmissione telematica, direttamente o tramite intermediario.</li></ul>
31.1.2025	Dichiarazione imposta di bollo per atti trasmessi al Registro delle imprese	<p>I soggetti iscritti al Registro delle imprese, diversi dagli imprenditori individuali e da quelli iscritti solo al REA, devono presentare all'Agenzia delle Entrate la dichiarazione:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>contenente il numero degli atti presentati nell'anno 2024 al Registro delle imprese su supporto informatico o mediante trasmissione telematica;</li><li>al fine di liquidare l'imposta di bollo dovuta a saldo per l'anno 2024 e in acconto per l'anno 2025.</li></ul> <p>I soggetti autorizzati all'assolvimento dell'imposta di bollo in modo virtuale devono ricomprendere gli atti in esame nell'apposita dichiarazione, sopra indicata.</p>