

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
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 Rozič Dottore

Treviso, 7 febbraio 2025

1

AI SIGNORI CLIENTI

L O R O S E D I

CIRCOLARE 3/2025 (composta di n. 17 pagine)		
1	Fatturazione elettronica - Regolarizzazione dell'omessa fatturazione o della fatturazione irregolare - Aggiornamento delle specifiche tecniche	2
2	Documenti IVA precompilati - Estensione del programma sperimentale di assistenza <i>on line</i> per il 2025	2
3	Detrazione per interventi "edilizi" - Opzione per sconto/cessione - Spese sostenute dal 30.3.2024 - Ulteriori condizioni introdotte dal DL 39/2024 - Chiarimenti	3
4	Somma corrisposta ai dipendenti per la riduzione del "cuneo fiscale" - Recupero in compensazione nel modello F24 da parte del sostituto d'imposta - Codici tributo	4
5	<i>Fringe benefit</i> - Erogazione tramite una carta di debito <i>ad hoc</i>	5
6	<i>Fringe benefit</i> - Dichiarazione sostitutiva per comprovare le spese relative a utenze domestiche - Modalità di rilascio	6
7	Soggetti iscritti alla Gestione separata INPS <i>ex L. 335/95</i> - Aliquote contributive per il 2025	7
8	Affrancamento straordinario delle riserve	8
9	Avvicinamento dei valori fiscali a quelli contabili	9
10	Riallineamento delle divergenze tra valori contabili e fiscali emerse in sede di cambiamento di principi contabili	10
FEBBRAIO 2025: PRINCIPALI ADEMPIMENTI		12

1	<p>FATTURAZIONE ELETTRONICA - REGOLARIZZAZIONE DELL'OMESSA FATTURAZIONE O DELLA FATTURAZIONE IRREGOLARE - AGGIORNAMENTO DELLE SPECIFICHE TECNICHE</p> <p>Con la pubblicazione, avvenuta il 31.1.2025, della nuova versione delle specifiche tecniche della fatturazione elettronica (versione 1.9), l'Agenzia delle Entrate ha reso note alcune modifiche rilevanti, applicabili dall'1.4.2025, che attengono anche alla regolarizzazione dell'omessa o irregolare fatturazione che il cessionario o committente deve porre in essere ai sensi dell'art. 6 co. 8 del DLgs. 471/97.</p>
1.1	<p>REGOLARIZZAZIONE DA PARTE DEL CESSIONARIO O COMMITTENTE CON CODICE TD29</p> <p>La versione 1.9 delle specifiche tecniche per la fattura elettronica contiene il nuovo codice Tipo Documento "TD29" per la comunicazione cui è tenuto il cessionario o committente, in caso di mancata o irregolare fatturazione da parte del cedente o prestatore, per non incorrere nella sanzione di cui all'art. 6 co. 8 del DLgs. 471/97, utilizzabile dall'1.4.2025.</p> <p>Dalla stessa data viene aggiornata la descrizione del codice "TD20", che potrà continuare ad essere impiegato in caso di omessa o irregolare fatturazione da parte del cedente o prestatore nelle operazioni soggette ad inversione contabile (art. 6 co. 9-bis del DLgs. 471/97) o nelle ipotesi di cui all'art. 46 co. 5 del DL 331/93 e in quelle assimilate (ad es. qualora, a fronte di un acquisto intra-UE, il cessionario non abbia ricevuto la fattura entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione).</p> <p>Vengono quindi aggiornati i codici errore "00471", "00473" e "00475", riferiti alle seguenti circostanze in cui il <i>file</i> XML è caratterizzato dal codice "TD29":</p> <ul style="list-style-type: none"> • il cedente/prestatore coincide con il cessionario/committente; • nell'elemento <IdPaese> del cedente/prestatore è indicato un valore diverso da "IT"; • la partita IVA del cessionario/committente non è inserita.
1.2	<p>ALTRE NOVITÀ</p> <p>Ulteriori novità contenute nella versione 1.9 delle specifiche tecniche per la fatturazione elettronica consistono:</p> <ul style="list-style-type: none"> • nell'introduzione del codice Regime Fiscale "RF20" per identificare il nuovo regime transfrontaliero di franchigia IVA (di cui al Titolo V-ter del DPR 633/72); • nell'eliminazione della soglia massima di 400,00 euro stabilita per le fatture semplificate (art. 21-bis del DPR 633/72 e DM 10.5.2019), laddove il cedente o prestatore sia un soggetto che ha aderito al regime forfetario o al menzionato regime transfrontaliero di franchigia IVA; • nell'aggiornamento dei codici valori per le fatture di vendita di gasolio o carburante, in ragione della nuova codifica di riferimento per i prodotti energetici "TA13" pubblicata sul sito dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli.
2	<p>DOCUMENTI IVA PRECOMPILATI - ESTENSIONE DEL PROGRAMMA SPERIMENTALE DI ASSISTENZA ON LINE PER IL 2025</p> <p>Con il provv. 28.1.2025 n. 21477, l'Agenzia delle Entrate ha esteso anche alle operazioni effettuate nel 2025 il periodo sperimentale di applicazione del programma di assistenza <i>on line</i> che prevede la precompilazione dei documenti IVA (registri, comunicazioni delle liquidazioni periodiche e dichiarazione annuale).</p>

2.1	<p>ESTENSIONE AL 2025</p> <p>Il programma di assistenza <i>on line</i> che prevede la predisposizione, da parte dell'Agenzia delle Entrate, dei documenti IVA precompilati, è esteso anche al 2025 senza modifiche al perimetro soggettivo.</p> <p>Il provv. 28.1.2025 n. 21477 prevede invece che, a partire dal 2025, le funzionalità che consentono la visualizzazione, modifica e integrazione dei registri IVA mensili siano attivabili anche nel caso di un numero di operazioni mensili superiori a 1.000 (precedente limite) ma non a 2.000 (nuova soglia).</p>
2.2	<p>FUNZIONE DI “SCARICO AUTOMATICO” DEI DOCUMENTI</p> <p>Nel corso del 2025, verrà inoltre estesa alla dichiarazione annuale IVA la funzione di “scarico automatico” dei documenti mediante i “servizi in cooperazione applicativa <i>machine to machine</i>”.</p> <p>Tale possibilità, già attiva per i <i>file</i> delle fatture elettroniche, per i registri IVA e per la comunicazioni delle liquidazioni periodiche (LIPE), permette un'interazione fra i sistemi informatici, consentendo ai soggetti passivi che fruiscono del servizio e ai loro intermediari di acquisire nei sistemi gestionali i dati precompilati o di utilizzarli per un confronto con le informazioni a loro disposizione.</p> <p>Per verificare l'utilizzo del nuovo servizio, l'Agenzia delle Entrate ha quindi ritenuto opportuno prolungare il periodo sperimentale di un'ulteriore annualità.</p>
3	<p>DETRAZIONE PER INTERVENTI “EDILIZI” - OPZIONE PER SCONTO/CESSIONE - SPESE SOSTENUTE DAL 30.3.2024 - ULTERIORI CONDIZIONI INTRODOTTE DAL DL 39/2024 - CHIARIMENTI</p>
	<p>Ai fini delle opzioni di cessione e sconto sul corrispettivo della detrazione per interventi “edilizi”, di cui all'art. 121 del DL 34/2020, con la risposta a interpello 28.1.2025 n. 15, l'Agenzia delle Entrate ha:</p> <ul style="list-style-type: none"> • fornito chiarimenti sulla corretta interpretazione da dare alla disciplina contenuta nell'art. 1 co. 5 del DL 39/2024; • esplicitato l'estensione della “regola interpretativa” dell'irrelevanza delle varianti soggettive e oggettive al titolo edilizio.
3.1	<p>SOSTENIMENTO DI SPESE AL 30.3.2024 PER L'ESERCIZIO DELLE OPZIONI</p> <p>Sulle spese sostenute dopo il 30.3.2024, le opzioni di cui all'art. 121 del DL 34/2020, che potevano ancora essere esercitate, nonostante il “blocco” dell'art. 2 co. 1 del DL 11/2023, esclusivamente in forza della disciplina transitoria di cui ai successivi commi 2 e 3, continuano a poter essere esercitate solo se sono relative a interventi per i quali, alla data del 30.3.2024, sia stata già sostenuta una qualche “<i>spesa, documentata da fattura, per lavori già effettuati</i>”, ai sensi dell'art. 1 co. 5 del DL 39/2024.</p> <p>L'Agenzia delle Entrate ha precisato al riguardo che:</p> <ul style="list-style-type: none"> • alla data del 30.3.2024 è necessario che sia avvenuto il pagamento di “lavori già effettuati”, a prescindere da quale sia la loro percentuale di avanzamento; • i lavori devono essere stati effettuati anche soltanto in parte e deve essere stato effettuato anche soltanto in parte il relativo pagamento; • nel caso di molteplici interventi, anche autonomi, ricompresi nel medesimo titolo edilizio abilitativo o nell'accordo vincolante (se si tratta di interventi in “edilizia libera”), la condizione richiesta dal co. 5 dell'art. 1 del DL 39/2024 è soddisfatta quando “<i>le spese pagate, documentate da fattura, si riferiscono anche a uno solo degli interventi ivi indicati</i>” (la verifica della sussistenza o meno della condizione richiesta dal citato co. 5, quindi, è da verificare “a livello di cantiere”);

	<ul style="list-style-type: none"> quando gli interventi riguardano le parti comuni degli edifici, la condizione richiesta dal co. 5 è soddisfatta quando al 30.3.2024 è stata sostenuta la spesa da parte del condominio (amministratore di condominio o condòmino incaricato nel caso dei condomini minimi), senza che assuma rilevanza il pagamento da parte del singolo condòmino della quota di spesa di sua competenza.
3.2	<p>IRRILEVANZA DELLE VARIANTI DOPO IL 30.3.2024 AI FINI DELLE OPZIONI</p> <p>L'Agenzia delle Entrate ha inoltre chiarito che la "regola interpretativa" dell'irrilevanza delle varianti soggettive e oggettive, stabilita dall'art. 2-bis del DL 11/2023, vale anche rispetto alle disposizioni recate dal DL 39/2024.</p> <p>Ai fini del "blocco delle opzioni" ulteriormente ampliato dal DL 39/2024, quindi, sono irrilevanti le varianti alla CILAS o al diverso titolo abilitativo richieste intervenute successivamente al 30.3.2024.</p>
4	<p>SOMMA CORRISPOSTA AI DIPENDENTI PER LA RIDUZIONE DEL "CUNEO FISCALE" - RECUPERO IN COMPENSAZIONE NEL MODELLO F24 DA PARTE DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA - CODICI TRIBUTO</p> <p>Con la ris. 31.1.2025 n. 9, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito le modalità per il recupero in compensazione nel modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, da parte dei datori di lavoro sostituti d'imposta, del credito derivante dal riconoscimento ai lavoratori dipendenti della somma (o <i>bonus</i>) prevista dall'art. 1 co. 4 - 9 della L. 30.12.2024 n. 207 (legge di bilancio 2025) ai fini della riduzione del c.d. "cuneo fiscale".</p>
4.1	<p>NUOVO BONUS PER LA RIDUZIONE DEL "CUNEO FISCALE"</p> <p>A partire dal 2025, ai fini della riduzione del c.d. "cuneo fiscale", la legge di bilancio 2025 ha introdotto un nuovo <i>bonus</i> in favore dei lavoratori:</p> <ul style="list-style-type: none"> titolari di redditi di lavoro dipendente di cui all'art. 49 del TUIR (con esclusione dei redditi da pensione di ogni genere e gli assegni ad esse equiparati); con un reddito complessivo non superiore a 20.000,00 euro. <p>Misura del bonus</p> <p>Il <i>bonus</i> in esame si determina applicando al reddito di lavoro dipendente la percentuale del:</p> <ul style="list-style-type: none"> 7,1%, se il reddito di lavoro dipendente non è superiore a 8.500,00 euro; 5,3%, se il reddito di lavoro dipendente è superiore a 8.500,00 euro ma non a 15.000,00 euro; 4,8%, se il reddito di lavoro dipendente è superiore a 15.000,00 euro. <p>Ai soli fini dell'individuazione della percentuale applicabile, il reddito di lavoro dipendente deve essere rapportato all'intero anno.</p> <p>Determinazione del reddito del dipendente</p> <p>Ai fini in esame, per la determinazione del reddito complessivo e del reddito di lavoro dipendente rileva anche la quota esente del reddito agevolato ai sensi:</p> <ul style="list-style-type: none"> dell'art. 44 co. 1 del DL 78/2010 (incentivo per il rientro in Italia di ricercatori e docenti residenti all'estero); dell'art. 16 del DLgs. 147/2015 (regime speciale per i lavoratori impatriati); dell'art. 5 del DLgs. 209/2023 (nuovo regime speciale per i lavoratori impatriati). <p>Il reddito complessivo deve invece essere assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze di cui all'art. 10 co. 3-bis del TUIR.</p>

	<p>Riconoscimento del bonus Il <i>bonus</i> è riconosciuto in via automatica dal datore di lavoro sostituto d'imposta all'atto dell'erogazione della retribuzione, senza che sia necessaria alcuna richiesta da parte del lavoratore.</p> <p>Regime fiscale del bonus Il <i>bonus</i> erogato non concorre alla formazione del reddito del lavoratore.</p> <p>Recupero del bonus non spettante In sede di conguaglio, il datore di lavoro sostituto d'imposta deve verificare la spettanza del <i>bonus</i> e provvedere al recupero del relativo importo se non spettante.</p>
4.2	<p>CODICI TRIBUTO PER IL RECUPERO IN COMPENSAZIONE DEL <i>BONUS</i> EROGATO I datori di lavoro sostituiti d'imposta recuperano il <i>bonus</i> erogato ai dipendenti mediante l'utilizzo in compensazione nel modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, del corrispondente credito. A tal fine devono essere utilizzati i seguenti codici tributo, istituiti dalla ris. Agenzia delle Entrate 31.1.2025 n. 9:</p> <ul style="list-style-type: none"> • per il modello F24, il codice tributo "1704", denominato "<i>Credito maturato dai sostituti d'imposta per l'erogazione ai lavoratori dipendenti della somma di cui all'articolo 1, comma 4, della legge 30 dicembre 2024, n. 207</i>"; • per il modello F24 Enti pubblici (F24 EP), il codice tributo "175E", anch'esso denominato "<i>Credito maturato dai sostituti d'imposta per l'erogazione ai lavoratori dipendenti della somma di cui all'articolo 1, comma 4, della legge 30 dicembre 2024, n. 207</i>".
4.3	<p>MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEI MODELLI F24 E F24 EP In sede di compilazione del modello F24:</p> <ul style="list-style-type: none"> • il suddetto codice tributo "1704" va esposto nella sezione "Erario" in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a credito compensati", ovvero, nei casi in cui il sostituto d'imposta debba procedere al riversamento della somma già erogata e poi recuperata in capo al dipendente, nella colonna "importi a debito versati"; • nei campi "rateazione/regione/prov./mese rif." e "anno di riferimento" devono essere indicati, rispettivamente, il mese e l'anno in cui è avvenuta l'erogazione ovvero il recupero della somma, nei formati "00MM" e "AAAA". <p>Modello F24 EP In sede di compilazione del modello F24 Enti pubblici (F24 EP), invece:</p> <ul style="list-style-type: none"> • il suddetto codice tributo "175E" è esposto nella sezione "Erario" (valore F) in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a credito compensati", ovvero, nei casi in cui il sostituto d'imposta debba procedere al riversamento della somma già erogata e poi recuperata in capo al dipendente, nella colonna "importi a debito versati"; • nei campi "riferimento A" e "riferimento B" vanno indicati, rispettivamente, il mese e l'anno in cui è avvenuta l'erogazione ovvero il recupero della somma, nei formati "00MM" e "AAAA".
5	<p>FRINGE BENEFIT - EROGAZIONE TRAMITE UNA CARTA DI DEBITO AD HOC Con la risposta a interpello 15.1.2025 n. 5, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che i <i>fringe benefit</i> possono essere erogati ai dipendenti anche mediante una carta di debito</p>

	assegnata esclusivamente a tal fine, rientrando tra i documenti di legittimazione di cui all'art. 51 co. 3- <i>bis</i> del TUIR e all'art. 6 del DM 25.3.2016.
5.1	<p>VOUCHER CUMULATIVO</p> <p>Ai sensi del co. 3-<i>bis</i> dell'art. 51 del TUIR “<i>l'erogazione di beni, prestazioni, opere e servizi da parte del datore di lavoro può avvenire mediante documenti di legittimazione, in formato cartaceo o elettronico, riportanti un valore nominale</i>”.</p> <p>Come chiarito nella circ. Agenzia delle Entrate 15.6.2016 n. 28, la specifica disciplina dei titoli di legittimazione è dettata dall'art. 6 del DM 25.3.2016. Pertanto, solo per i beni e servizi esclusi da imposizione ai sensi dell'art. 51 co. 3 ultimo periodo fino a 258,23 euro (limite elevato, per gli anni 2024, 2025, 2026 e 2027, a 1.000,00 euro o a 2.000,00 con figli fiscalmente a carico), i beni e i servizi possono essere cumulativamente indicati in un unico documento di legittimazione, purché il valore complessivo non ecceda il limite di importo. Il <i>voucher</i> cumulativo può quindi rappresentare una pluralità di beni, determinabili anche attraverso il rinvio ad esempio ad una elencazione contenuta su una piattaforma elettronica, che il dipendente può combinare a sua scelta nel “carrello della spesa”, per un valore non eccedente la suddetta soglia.</p>
5.2	<p>CARATTERISTICHE DELLA CARTA</p> <p>Nella fattispecie, la carta di debito:</p> <ul style="list-style-type: none"> • può essere utilizzata dai dipendenti solo per fruire dell'assegnazione dei <i>fringe benefit</i> (beni e servizi), messi a disposizione dal datore di lavoro, nel limite del <i>budget</i> di spesa figurativo dallo stesso assegnato; • non è monetizzabile e/o convertibile (anche solo parzialmente) in denaro; • è nominativa, quindi utilizzabile unicamente dal dipendente titolare della stessa, tramite un PIN personale o riconoscimento biometrico; • è utilizzabile esclusivamente presso gli esercizi commerciali individuabili da parte dei beneficiari nella piattaforma digitale, nell'area riservata dedicata ad ogni utente. <p>In ragione di tali caratteristiche, nel caso di specie è possibile riconoscere alla carta di debito assegnata ai dipendenti la funzione di documento di legittimazione ai sensi dell'art. 51 co. 3-<i>bis</i> del TUIR.</p>
6	<p>FRINGE BENEFIT - DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA PER PROVARE LE SPESE RELATIVE A UTENZE DOMESTICHE - MODALITÀ DI RILASCIO</p> <p>Con la risposta a interpello 30.1.2025 n. 17, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà comprovante le spese per utenze domestiche, ai fini dei <i>fringe benefit</i> di cui all'art. 51 co. 3 del TUIR, può essere acquisita dal datore di lavoro con la sottoscrizione in originale del dipendente e l'allegazione della copia del documento di identità del sottoscrittore, senza che risulti necessaria l'autenticazione della sottoscrizione.</p> <p>Si ricorda che, in ordine all'ampliamento dell'ambito applicativo della soglia dei <i>fringe benefit</i> anche alle utenze domestiche, secondo l'Agenzia delle Entrate (circ. 7.3.2024 n. 5, § 1.1 e circ. 4.11.2022 n. 35, § 2.1), il datore di lavoro:</p> <ul style="list-style-type: none"> • nel rispetto delle disposizioni relative alla protezione dei dati personali, deve acquisire e conservare, per eventuali controlli, la relativa documentazione per giustificare la somma spesa e la sua inclusione nel limite di cui all'art. 51 co. 3 del TUIR;

	<ul style="list-style-type: none">• in alternativa, può acquisire una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà del lavoratore che attesti il ricorrere, in capo al medesimo dichiarante, dei presupposti previsti.
7	SOGGETTI ISCRITTI ALLA GESTIONE SEPARATA INPS EX L. 335/95 - ALIQUOTE CONTRIBUTIVE PER IL 2025
	Con la circ. 30.1.2025 n. 27, l'INPS ha indicato le misure delle aliquote e i valori reddituali da utilizzare ai fini del calcolo dei contributi dovuti per il 2025 dai soggetti iscritti alla Gestione separata ex art. 2 co. 26 della L. 335/95.
7.1	ALIQUOTE PER I COLLABORATORI E SOGGETTI ASSIMILATI Nei confronti dei collaboratori e delle figure assimilate, iscritti in via esclusiva alla Gestione separata INPS e non pensionati, l'aliquota di contribuzione previdenziale è pari al 33%. A tale valore vanno sommate: <ul style="list-style-type: none">• l'aliquota contributiva aggiuntiva dello 0,72% per il finanziamento della tutela relativa alla maternità, agli assegni per il nucleo familiare e alla malattia;• l'aliquota contributiva aggiuntiva per il finanziamento dell'indennità di disoccupazione DIS-COLL, che dall'1.1.2022 è dovuta nella stessa misura prevista per la NASPI (art. 1 co. 223 della L. 234/2021), quindi pari all'1,31%. Pertanto, le aliquote contributive per il 2025 confermano quelle del 2024 e sono pari al: <ul style="list-style-type: none">• 35,03%, in caso di contribuzione aggiuntiva DIS-COLL;• 33,72%, in mancanza di contribuzione aggiuntiva DIS-COLL (es. per i venditori porta a porta e i lavoratori autonomi occasionali). Collaboratori del settore sportivo dilettantistico L'iscrizione alla Gestione separata INPS è prevista anche per i lavoratori titolari di contratti di collaborazione coordinata e continuativa nel settore sportivo dilettantistico (artt. 35 e 37 del DLgs. 36/2021). Ove tali soggetti non siano assicurati presso altre forme di previdenza obbligatoria, né titolari di pensione diretta, l'aliquota contributiva ai fini previdenziali: <ul style="list-style-type: none">• è pari al 25%;• si applica al superamento dell'importo di compensi pari a 5.000,00 euro annui. Inoltre, ai sensi dell'art. 35 co. 8-ter del DLgs. 36/2021, fino al 31.12.2027 la contribuzione dovuta ai fini previdenziali deve essere calcolata sul 50% dell'imponibile contributivo. Si applicano altresì l'aliquota dello 0,72% (per la tutela della maternità, gli assegni al nucleo familiare e la malattia) e dell'1,31% (per la DIS-COLL), per un totale del 2,03%, calcolate sulla totalità dei compensi al netto della franchigia di 5.000,00 euro annui. Soggetti pensionati o assicurati anche presso altre forme previdenziali obbligatorie Per i collaboratori e soggetti assimilati titolari di pensione o assicurati anche presso altre forme previdenziali obbligatorie, per il 2025 continua ad applicarsi la sola aliquota previdenziale del 24%. L'aliquota del 24% è applicabile anche in relazione ai suddetti lavoratori nell'ambito sportivo dilettantistico, assicurati anche presso altre forme di previdenza obbligatorie o titolari di pensione diretta (ferme restando la suddetta franchigia di 5.000,00 euro annui e la riduzione al 50% dell'imponibile contributivo).

7.2	ALIQUOTE PER I PROFESSIONISTI Con riferimento ai lavoratori autonomi titolari di partita IVA, iscritti alla Gestione separata INPS e non iscritti ad altre gestioni previdenziali obbligatorie né pensionati, sono confermate: <ul style="list-style-type: none">• l'aliquota previdenziale del 25%;• aliquota aggiuntiva dello 0,72% per il finanziamento della tutela relativa alla maternità, agli assegni per il nucleo familiare e alla malattia;• l'aliquota aggiuntiva dello 0,35% per il finanziamento dell'indennità straordinaria di continuità reddituale e operativa (ISCRO), come stabilito dall'art. 1 co. 154 della L. 213/2023. L'aliquota complessiva dovuta per il 2025 è quindi pari al 26,07%, come nel 2024. Professionisti del settore sportivo dilettantistico Con riguardo ai professionisti del settore sportivo dilettantistico, che non siano assicurati presso altre forme di previdenza obbligatoria, né titolari di pensione diretta: <ul style="list-style-type: none">• l'aliquota contributiva previdenziale è fissata al 25%, calcolata sul 50% dei compensi (fino al 2027) al netto della franchigia di 5.000,00 euro anni;• si applica l'aliquota aggiuntiva dell'1,07% (malattia, maternità e ISCRO), calcolata sul totale dei compensi al netto della franchigia di 5.000,00 euro anni. Soggetti pensionati o assicurati anche presso altre forme previdenziali obbligatorie Per i professionisti titolari di pensione o assicurati anche presso altre forme previdenziali obbligatorie, per il 2025 continua ad applicarsi la sola aliquota previdenziale del 24%. L'aliquota del 24% è applicabile anche in relazione ai professionisti del settore sportivo dilettantistico, assicurati anche presso altre forme di previdenza obbligatorie o titolari di pensione diretta, da calcolare sul 50% dei compensi (fino al 2027), al netto della franchigia di 5.000,00 euro annui.
7.3	MASSIMALE DI REDDITO PER IL 2025 Il massimale di reddito per il 2025, oltre il quale non è più dovuta la contribuzione alla Gestione separata INPS, è pari a 120.607,00 euro (119.650,00 euro per il 2024).
7.4	MINIMALE DI REDDITO PER IL 2025 Il minimale di reddito valido per il 2025, ai fini dell'accredito dell'intero anno di contribuzione, è invece pari a 18.555,00 euro (18.415,00 euro per il 2024).
8	AFFRANCAMENTO STRAORDINARIO DELLE RISERVE Viene offerta a tutti i soggetti che hanno in bilancio riserve in sospensione d'imposta la possibilità di affrancarle, e quindi eliminare il vincolo fiscale, mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP. Con l'affrancamento, le riserve da un punto di vista fiscale assumono la natura di ordinarie riserve di utili, distribuibili ai soci senza alcun ulteriore onere per la società. Riserve affrancabili Possono essere affrancate tutte le riserve in sospensione d'imposta, indipendentemente dalla legge in base alla quale sono state costituite. L'affrancamento può essere effettuato in relazione a tutte o solo ad alcune delle riserve in sospensione d'imposta, e può essere integrale o parziale. Le riserve devono essere esistenti nel bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2023, e possono essere affrancate fino all'importo che residua al termine dell'esercizio in corso

	<p>al 31.12.2024.</p> <p>Imposta sostitutiva</p> <p>L'imposta sostitutiva si applica nella misura del 10% ed è liquidata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31.12.2024.</p> <p>Il versamento deve essere effettuato obbligatoriamente in quattro rate di pari importo, la prima avente scadenza entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta in corso al 31.12.2024 e le altre entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative agli esercizi successivi.</p>
9	<p>AVVICINAMENTO DEI VALORI FISCALI A QUELLI CONTABILI</p> <p>Viene ridotto il divario tra i valori contabili e quelli fiscalmente rilevanti in merito alle seguenti fattispecie:</p> <ul style="list-style-type: none">contributi in conto capitale (ex art. 88 co. 3) lett. b) del TUIR);commesse infrannuali (ex art. 92 co. 6 del TUIR);commesse pluriennali (ex art. 93 del TUIR);operazioni in valuta (ex art. 110 co. 3 del TUIR). <p>Contributi in conto capitale</p> <p>I contributi in conto capitale rimangono imponibili in base al principio di cassa; tuttavia, dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023 (2024, per i soggetti "solari"), viene soppressa la facoltà di rateizzazione in quote costanti nell'esercizio di incasso e nei successivi, ma non oltre il quarto.</p> <p>Per i contributi incassati entro la fine del periodo d'imposta in corso al 31.12.2023 (2023, per i soggetti "solari"), restano salve le eventuali rateizzazioni già avviate.</p> <p>Commesse infrannuali</p> <p>Dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023 (2024, per i soggetti "solari"), le imprese che contabilizzano i beni in corso di produzione e i servizi in corso di esecuzione a fine esercizio con il metodo della percentuale di completamento, in conformità ai corretti principi contabili, applicano tale criterio anche ai fini della determinazione del reddito d'impresa.</p> <p>Per le commesse infrannuali non completate al termine del periodo d'imposta in corso al 31.12.2023, continua invece ad applicarsi la "vecchia" disciplina, secondo la quale è ammesso solo il criterio del costo, con la necessità di apportare le relative variazioni nel modello REDDITI se in bilancio è stato applicato il criterio della percentuale di completamento.</p> <p>Commesse ultrannuali</p> <p>Sempre dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023 (2024, per i soggetti "solari"), le imprese che valutano in bilancio le commesse ultrannuali con il criterio della commessa completata adottano lo stesso metodo anche ai fini fiscali.</p> <p>Per le commesse ultrannuali non completate al termine del periodo d'imposta in corso al 31.12.2023, continua invece ad applicarsi la "vecchia" disciplina, in base alla quale era fiscalmente ammesso solo il criterio dei corrispettivi pattuiti (c.d. "percentuale di completamento"), con il conseguente obbligo di apportare una variazione in aumento nel modello REDDITI pari all'eventuale differenza tra:</p> <ul style="list-style-type: none">l'ammontare fiscalmente rilevante (valutato in base ai corrispettivi pattuiti);quanto iscritto a Conto economico (ove valutato con il metodo della commessa

	<p>completata).</p> <p>Operazioni in valuta</p> <p>Viene abrogato il co. 3 dell'art. 110 del TUIR, prevedendo la rilevanza fiscale delle differenze cambio "da valutazione" iscritte in bilancio in applicazione dei principi contabili. Ai sensi dell'art. 2426 co. 1 n. 8-bis c.c., l'obbligo di valutazione al tasso di cambio vigente alla data di riferimento del bilancio sussiste soltanto per le poste (attività e passività) aventi natura monetaria (es. crediti e debiti). Le differenze cambio da valutazione si generano contabilmente quale differenza positiva o negativa tra il valore di credito o debito convertito al tasso di cambio del giorno di effettuazione dell'operazione generatrice e il valore del credito o debito convertito al tasso di cambio alla data di chiusura dell'esercizio.</p> <p>Per effetto delle nuove norme, si rendono immediatamente rilevanti ai fini fiscali le differenze su cambi contabilizzate alla fine dell'esercizio in corso al 31.12.2023 senza che venga previsto un allungamento del doppio binario civilistico-fiscale fino all'estinzione della posta valutativa.</p> <p>Dunque, non solo l'adeguamento al cambio al 31.12.2024 sarà immediatamente rilevante ai fini fiscali, ma sempre nel 2024 dovranno essere considerate fiscalmente rilevanti anche tutte le variazioni effettuate fino al 31.12.2023.</p>
<p>10</p>	<p>RIALLINEAMENTO DELLE DIVERGENZE TRA VALORI CONTABILI E FISCALI EMERSE IN SEDE DI CAMBIAMENTO DI PRINCIPI CONTABILI</p>
	<p>Viene introdotto un nuovo regime di riallineamento delle divergenze tra valori contabili e fiscali che emergono in sede di cambiamento di principi contabili.</p> <p>L'intervento determina una rilevante razionalizzazione e semplificazione della materia, in quanto:</p> <p>il regime si applica a tutte le fattispecie di cambiamento di principi contabili, che vengono conseguentemente disciplinate in modo omogeneo;</p> <p>vengono disciplinate espressamente specifiche fattispecie, che, nel regime previgente, non erano regolate.</p> <p>Fattispecie da cui possono derivare divergenze tra valori contabili e fiscali</p> <p>La disciplina del riallineamento si applica alle seguenti fattispecie di cambiamento di principi contabili da cui possono derivare divergenze tra valori contabili e fiscali:</p> <p>prima applicazione dei principi contabili internazionali (IAS/IFRS) (c.d. "First Time Adoption" o FTA);</p> <p>variazioni dei principi contabili internazionali (IAS/IFRS) già adottati;</p> <p>passaggio dai principi contabili internazionali (IAS/IFRS) alla normativa nazionale (c.d. "Last Time Adoption" o LTA);</p> <p>variazione dei principi contabili nazionali;</p> <p>cambiamento degli obblighi informativi di bilancio conseguenti a modifiche delle dimensioni dell'impresa;</p> <p>applicazione alle micro imprese del principio di derivazione rafforzata;</p> <p>operazioni straordinarie fiscalmente neutrali effettuate tra soggetti che adottano principi contabili differenti.</p> <p>Regime transitorio per le operazioni pregresse</p>

In sede di cambiamento di principi contabili, è previsto un regime transitorio di neutralità fiscale, che determina divergenze tra valori contabili e fiscali.

Le operazioni pregresse continuano, infatti, ad essere assoggettate alla disciplina fiscale previgente.

Modalità di riallineamento

Le divergenze tra i valori contabili e fiscali che emergono per effetto del regime transitorio di neutralità fiscale possono essere riallineate, ai fini dell'IRES, dell'IRAP e di eventuali addizionali.

Il riallineamento può essere attuato:

sulla totalità delle divergenze positive e negative (c.d. "metodo del saldo globale");
con riguardo a singole fattispecie (c.d. "metodo per singola fattispecie").

Nel primo caso:

il saldo positivo delle divergenze è assoggettato a tassazione con l'aliquota ordinaria dell'IRES e dell'IRAP, cui sommare eventuali addizionali o maggiorazioni, separatamente dall'imponibile complessivo;

il saldo negativo delle divergenze è deducibile, per quote costanti, nel periodo d'imposta per il quale è esercitata l'opzione per il riallineamento e nei successivi fino a un numero di periodi d'imposta pari alla maggiore durata residua delle fattispecie oggetto di riallineamento e, comunque, in misura non inferiore a dieci periodi d'imposta complessivi.

Nel secondo caso:

il saldo positivo della divergenza è assoggettato a imposta sostitutiva dell'IRES e dell'IRAP, con aliquote del 18% e del 3%, cui sommare eventuali addizionali o maggiorazioni;

il saldo negativo della divergenza non è deducibile.

Il riallineamento ha effetto a partire dal periodo d'imposta in cui sono emerse le divergenze e la relativa opzione è esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al medesimo periodo d'imposta.

L'imposta è versata in unica soluzione entro il termine di versamento a saldo delle imposte relative al periodo d'imposta in cui sono emerse le divergenze.

Decorrenza

Il regime transitorio di neutralità fiscale e il regime di riallineamento si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023 (e, quindi, dal 2024 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).

Dal medesimo periodo d'imposta non trovano più applicazione le previgenti previsioni in materia di riallineamento.

Lo Studio è a disposizione per ogni ulteriore delucidazione ed approfondimento.

Con i migliori saluti.

Studio Duodo & Pivato

SCADENZA	ADEMPIMENTO	COMMENTO
10.2.2025	Presentazione domande per il "bonus pubblicità"	<p>Le imprese, i lavoratori autonomi e gli enti non commerciali devono presentare in via telematica al Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri, utilizzando i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, la dichiarazione sostitutiva:</p> <ul style="list-style-type: none"> relativa agli investimenti in campagne pubblicitarie esclusivamente sulla stampa quotidiana e periodica, anche <i>on line</i>, effettuati nell'anno 2024; al fine di beneficiare del credito d'imposta del 75% del valore incrementale degli investimenti, a condizione che superino almeno dell'1% gli analoghi investimenti effettuati sugli stessi mezzi di informazione nell'anno 2023. <p>Non rileva l'ordine temporale di presentazione.</p>
15.2.2025	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"> i dati relativi alle operazioni di acquisto di beni e di prestazioni di servizi da soggetti non stabiliti in Italia; in relazione ai documenti comprovanti l'operazione ricevuti nel mese di gennaio 2025 o ad operazioni effettuate nel mese di gennaio 2025. <p>La comunicazione non riguarda:</p> <ul style="list-style-type: none"> le operazioni per le quali è stata ricevuta una bolletta doganale o una fattura elettronica; gli acquisti di beni e servizi non rilevanti territorialmente ai fini IVA in Italia ai sensi degli artt. 7 - 7-octies del DPR 633/72, qualora siano di importo non superiore a 5.000,00 euro per singola operazione.
17.2.2025	Versamento rata 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 e che hanno optato per il versamento rateale, a partire dal 16.1.2025, del secondo o unico acconto dovuto per il 2024 in base alla dichiarazione dei redditi, devono effettuare il versamento:</p> <ul style="list-style-type: none"> della seconda delle 5 rate mensili di pari importo; con applicazione degli interessi nella misura del 4% annuo.

17.2.2025	Versamento IVA mensile	<p>I contribuenti titolari di partita IVA in regime mensile devono:</p> <ul style="list-style-type: none"> liquidare l'IVA relativa al mese di gennaio 2025; versare l'IVA a debito. <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>Se l'importo dovuto non supera il limite di 100,00 euro, il versamento potrà essere effettuato insieme a quello relativo al mese successivo.</p> <p>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.</p>
17.2.2025	Versamento IVA quarto trimestre 2024	<p>I contribuenti titolari di partita IVA in regime trimestrale "speciale" (es. autotrasportatori, benzinai e subfornitori) devono:</p> <ul style="list-style-type: none"> liquidare l'IVA relativa al trimestre ottobre-dicembre 2024; versare l'IVA a debito, senza maggiorazione di interessi, al netto dell'eventuale acconto.
17.2.2025	Versamento ritenute e addizionali	<p>I sostituti d'imposta devono versare:</p> <ul style="list-style-type: none"> le ritenute alla fonte operate nel mese di gennaio 2025; le addizionali IRPEF trattenute nel mese di gennaio 2025 sui redditi di lavoro dipendente e assimilati. <p>I soggetti che corrispondono compensi per lavoro autonomo o provvigioni possono non effettuare il versamento delle ritenute di cui agli artt. 25 e 25-bis del DPR 600/73, entro il termine in esame, se l'ammontare delle ritenute operate non supera 100,00 euro.</p> <p>Il condominio che corrisponde corrispettivi per appalti di opere o servizi può non effettuare il versamento delle ritenute di cui all'art. 25-ter del DPR 600/73, entro il termine in esame, se l'ammontare delle ritenute operate non è di almeno 500,00 euro.</p>
17.2.2025	Imposta sostitutiva rivalutazioni TFR	<p>I datori di lavoro sostituti d'imposta devono versare il saldo dell'imposta sostitutiva del 17% sulle rivalutazioni del TFR maturate nel 2024.</p> <p>È possibile utilizzare in compensazione della suddetta</p>

		imposta sostitutiva il credito derivante dal versamento negli anni 1997 e/o 1998 dell'anticipo della tassazione del TFR.
17.2.2025	Comunicazione dati aggiuntivi sulle ritenute e trattenute in sostituzione del modello 770	<p>I sostituti d'imposta con un numero di dipendenti non superiore a 5 al 31.12.2024 possono comunicare all'Agenzia delle Entrate:</p> <ul style="list-style-type: none"> • i dati aggiuntivi sulle ritenute e trattenute operate nel mese di gennaio 2025 sui redditi di lavoro dipendente o autonomo, ovvero a questi assimilati, versate con il modello F24, mediante l'apposito prospetto approvato con il provv. Agenzia delle Entrate 31.1.2025 n. 25978; • in funzione sostitutiva della presentazione del modello 770/2026 relativo al 2025. <p>I sostituti d'imposta che si avvalgono di questa facoltà devono:</p> <ul style="list-style-type: none"> • applicarla in relazione all'intero anno 2025; • presentare il modello F24 e il prospetto aggiuntivo esclusivamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, direttamente o avvalendosi di un intermediario abilitato. <p>In via transitoria, il prospetto aggiuntivo relativo alle ritenute e trattenute operate nel mese di gennaio 2025 e versate entro il 17.2.2025 può essere trasmesso all'Agenzia delle Entrate entro il 30.4.2025.</p>
17.2.2025	Contributi INPS artigiani e commercianti	<p>I soggetti iscritti alla Gestione artigiani o commercianti dell'INPS devono effettuare il versamento della quarta e ultima rata dei contributi previdenziali compresi nel minimale di reddito (c.d. "fissi"), relativa al trimestre ottobre-dicembre 2024.</p> <p>Le informazioni per il versamento della contribuzione dovuta possono essere prelevate dal Cassetto previdenziale per artigiani e commercianti, attraverso il sito dell'INPS (www.inps.it).</p>
17.2.2025	Premi INAIL	<p>Presentazione telematica all'INAIL delle comunicazioni motivate di riduzione delle retribuzioni presunte per il 2025.</p> <p>Versamento in autoliquidazione 2024/2025 dei premi INAIL:</p> <ul style="list-style-type: none"> • in unica soluzione; • oppure, in caso di opzione per il versamento rateale, della prima delle previste 4 rate, senza maggiorazione di interessi.

25.2.2025	Presentazione modelli INTRASTAT	<p>I soggetti che hanno effettuato operazioni intracomunitarie presentano all'Agenzia delle Entrate i modelli INTRASTAT:</p> <ul style="list-style-type: none">• relativi al mese di gennaio 2025, in via obbligatoria o facoltativa;• mediante trasmissione telematica. <p>I soggetti che, nel mese di gennaio 2025, hanno superato la soglia per la presentazione trimestrale dei modelli INTRASTAT presentano:</p> <ul style="list-style-type: none">• i modelli relativi al mese di gennaio 2025, appositamente contrassegnati, in via obbligatoria o facoltativa;• mediante trasmissione telematica. <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>
28.2.2025	Richiesta agevolazione contributi INPS artigiani e commercianti	<p>Gli imprenditori individuali, che applicano il regime fiscale forfettario di cui alla L. 190/2014, devono presentare all'INPS, in via telematica, l'apposita dichiarazione per fruire per il 2025 del regime contributivo agevolato, in caso di nuova attività iniziata nel 2024.</p> <p>In relazione ai soggetti che hanno già beneficiato del regime agevolato per il 2024, l'agevolazione si applicherà anche nel 2025:</p> <ul style="list-style-type: none">• ove permangono i requisiti;• salvo espressa rinuncia del beneficiario.
28.2.2025	Trasmissione dati liquidazioni periodiche IVA	<p>I soggetti passivi IVA, non esonerati dall'effettuazione delle liquidazioni periodiche o dalla presentazione della dichiarazione IVA annuale, devono trasmettere all'Agenzia delle Entrate:</p> <ul style="list-style-type: none">• i dati delle liquidazioni periodiche IVA relative al trimestre ottobre-dicembre 2024;• in via telematica, direttamente o tramite un intermediario abilitato. <p>I contribuenti trimestrali presentano un unico modulo per ciascun trimestre; quelli mensili, invece, presentano più moduli, uno per ogni liquidazione mensile effettuata nel trimestre.</p> <p>La comunicazione in esame può non essere presentata se, entro lo stesso termine, viene presentata la dichiarazione annuale IVA relativa al 2024 (modello IVA 2025).</p>

28.2.2025	Versamento imposta di bollo fatture elettroniche	I soggetti passivi IVA, residenti o stabiliti in Italia, devono versare l'imposta di bollo dovuta per le fatture elettroniche emesse nel trimestre ottobre-dicembre 2024. L'ammontare dell'imposta dovuta, anche a seguito dell'integrazione delle fatture trasmesse, è reso noto dall'Agenzia delle Entrate nell'area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi".
28.2.2025	Dichiarazione e versamento IVA regime "IOSS"	I soggetti passivi che hanno aderito al regime speciale "IOSS" devono presentare all'Agenzia delle Entrate, in via telematica, la dichiarazione relativa al mese di gennaio 2025 riguardante le vendite a distanza di beni importati: <ul style="list-style-type: none"> • non soggetti ad accisa; • spediti in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150,00 euro; • destinati ad un consumatore in uno Stato membro dell'Unione europea. <p>La dichiarazione deve essere presentata anche in mancanza di operazioni rientranti nel regime.</p> <p>Entro il termine in esame deve essere versata anche l'IVA dovuta in base alla suddetta dichiarazione, secondo le aliquote degli Stati membri in cui si considera effettuata la cessione.</p>
28.2.2025	Variazione richiestadi rimborso in compensazione	Le persone fisiche, le società di persone e i soggetti IRES "solari" possono presentare i modelli integrativi REDDITI 2024 e IRAP 2024, al fine di modificare la originaria richiesta di rimborso dell'eccedenza d'imposta in opzione per la compensazione del credito.
8.2.2025	Premi INAIL	Presentazione telematica all'INAIL delle dichiarazioni delle retribuzioni, in relazione all'autoliquidazione dei premi dovuti a saldo per il 2024 e in acconto per il 2025.
28.2.2025	Comunicazione rapporti finanziari	Gli intermediari finanziari devono effettuare la trasmissione in via telematica all'Anagrafe tributaria: <ul style="list-style-type: none"> • dei dati relativi ai rapporti finanziari intrattenuti, in relazione all'anno 2024; • mediante il SID (Sistema di Interscambio Dati).
3.3.2025	Regolarizzazione secondo o unico acconto 2024	I soggetti che hanno omesso o effettuato in maniera insufficiente o tardiva i versamenti del secondo o unico acconto delle imposte dovute per l'anno 2024, la cui scadenza del termine era il 2.12.2024, possono regolarizzare le violazioni applicando la sanzione ridotta dell'1,39%, oltre agli interessi legali.
3.3.2025	Registrazione contratti di locazione	Le parti contraenti devono provvedere:

Studio Duodo & Pivato

dottori commercialisti e
consulenti economico-aziendali associati

		<ul style="list-style-type: none">• alla registrazione dei nuovi contratti di locazione di immobili con decorrenza inizio mese di febbraio 2025 e al pagamento della relativa imposta di registro;• al versamento dell'imposta di registro anche per i rinnovi e le annualità di contratti di locazione con decorrenza inizio mese di febbraio 2025. <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>
--	--	--