

Aggiornamento fiscale

Gennaio 2025

Sommario

AGGIORNAMENTO NORMATIVO.....	4
✓ Requisiti di incubatori e acceleratori di <i>start-up</i> innovative (D.M. 20 dicembre 2024)	4
✓ Ratifica ed esecuzione della Convenzione tra il Governo della Repubblica e lo Stato di Libia per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni fiscali (L. 16 gennaio 2025, n. 2)	4
✓ Classificazione delle attività economiche ATECO 2025 (Comunicato Istituto Nazionale di Statistica).....	4
PRASSI MINISTERIALE.....	5
RISPOSTE ALLE ISTANZE DI INTERPELLO.....	5
✓ <i>Welfare</i> aziendale – <i>Fringe benefit</i> erogati ai dipendenti mediante documento di legittimazione (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 5 del 15 gennaio 2025) ...	5
✓ Imposizione esclusiva in Lussemburgo del reddito da lavoro dipendente ivi prodotto da un cittadino ivi residente e imposizione esclusiva in Italia degli utili prodotti da una società di brokeraggio assicurativo residente senza una stabile organizzazione in Lussemburgo (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 6 del 17 gennaio 2025).....	5
✓ Trattamento fiscale delle " <i>management fees</i> " ai sensi della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia ed Egitto (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 13 del 28 gennaio 2025).....	6
✓ Cumulo "nuovo regime agevolativo a favore dei lavoratori impatriati" e "incentivi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero" – Art. 5 del D. Lgs. 27 dicembre 2023, n. 209, e art. 44 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78 (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 16 del 28 gennaio 2025)	6
✓ Regime fiscale dei fondi immobiliari – Investitori istituzionali di cui all'art. 32, comma 3, del D.L. 31 maggio 2010, n. 78 (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 18 del 31 gennaio 2025).....	6
RISOLUZIONI.....	6
✓ Concordato preventivo biennale – Versamento, mediante modello F24, dell'imposta sostitutiva in regime di ravvedimento in relazione ai redditi prodotti dalle società o dalle associazioni (Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 1/E del 9 gennaio 2025)	7



✓ Istituzione del codice tributo per l'utilizzo, tramite modello F24, del credito d'imposta per gli investimenti nella Zona economica speciale per il Mezzogiorno ("ZES unica") (Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 6 del 24 gennaio 2025)	7
PRINCIPI DI DIRITTO	7
✓ Stabile organizzazione – Fusione della casa madre con altra società estera – Effetti sugli identificativi fiscali – Art. 35 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (Principio di diritto n. 1 del 16 gennaio 2025)	7
PROVVEDIMENTI	7
✓ Approvazione delle linee guida per la predisposizione di un efficace sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale in attuazione dell'art. 4, comma 1- <i>quater</i> del D. Lgs. 5 agosto 2015, n. 128 (Provvedimento Agenzia delle Entrate 10 gennaio 2025 n. 5320)	7
✓ Approvazione dei modelli di dichiarazione IVA/2025 concernenti l'anno 2024, con le relative istruzioni, da presentare nell'anno 2025 ai fini IVA (Provvedimento Agenzia delle Entrate 15 gennaio 2025 n. 9491)	8
✓ Approvazione della Certificazione Unica ("CU 2025"), relativa all'anno 2024, unitamente alle istruzioni per la compilazione, nonché del frontespizio per la trasmissione telematica e del quadro CT con le relative istruzioni. Individuazione delle modalità per la comunicazione dei dati contenuti nelle Certificazioni Uniche e approvazione delle relative specifiche tecniche per la trasmissione telematica (Provvedimento Agenzia delle Entrate 15 gennaio 2025 n. 9454)	8
✓ Determinazione della percentuale del credito d'imposta effettivamente fruibile per gli investimenti nella ZES unica, in favore delle imprese attive nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli e delle imprese attive nel settore forestale e nel settore della pesca e acquacoltura, di cui all'art. 16- <i>bis</i> del D.L. 19 settembre 2023, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla L. 13 novembre 2023, n. 162 (Provvedimento Agenzia delle Entrate 27 gennaio 2025 n. 20152)	9
✓ Predisposizione, da parte dell'Agenzia delle Entrate, delle bozze dei registri IVA, delle liquidazioni periodiche dell'IVA e della dichiarazione annuale dell'IVA di cui all'art. 4 del D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 127. Ulteriore estensione del periodo sperimentale stabilito con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 183994 dell'8 luglio 2021 (Provvedimento Agenzia delle Entrate 28 gennaio 2025 n. 21477)	9
✓ Individuazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale per il periodo di imposta 2025 e programma delle revisioni degli indici sintetici di affidabilità fiscale applicabili a partire dal periodo d'imposta 2025 (Provvedimento Agenzia delle Entrate 31 gennaio 2025 n. 24728)	9
✓ Disposizioni di attuazione dell'art. 16 del D.Lgs. 8 gennaio 2024, n. 1 – Semplificazione della dichiarazione annuale dei sostituti d'imposta (Provvedimento Agenzia delle Entrate 31 gennaio 2025 n. 25978)	10
CIRCOLARI	10
✓ Maggiorazione del costo ammesso in deduzione in presenza di nuove assunzioni (Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 1/E del 20 gennaio 2025)	10
AGGIORNAMENTO GIURISPRUDENZIALE	11



✓ Contratti di « <i>swap</i> » e deducibilità degli interessi passivi (Cassazione, sent. n. 166 del 7 gennaio 2025).....	11
✓ Operazioni non imponibili – Cessioni di beni nei confronti dell’esportatore abituale (Cassazione, ord. n. 33489 del 20 dicembre 2024)	11
✓ <i>Favor rei</i> – Novità del D.Lgs. 14 giugno 2024, n. 87 – Inapplicabilità – Legittimità costituzionale (Cassazione, sent. n. 1274 del 19 gennaio 2025)	12
✓ Metodologia di determinazione dei prezzi di trasferimento – Preferenza per il metodo del CUP (Cassazione, sent. n. 1311 del 20 gennaio 2025)	12
✓ Operatività della sospensione dei termini dell’attività degli enti impositori durante il periodo Covid (Cassazione, sent. n. 24103 del 23 gennaio 2025).....	12
UNIONE EUROPEA	13
✓ L’OCSE rilascia nuovi documenti sul <i>GloBE Information Return</i> (GIR)	13
✓ Nuovi obblighi di pubblicità per le società di persone. Direttiva 19 dicembre 2024, n. 2025/25/UE (GUUE 10 gennaio 2025, serie L)	13

AGGIORNAMENTO NORMATIVO

✓ **Requisiti di incubatori e acceleratori di *start-up* innovative** ([D.M. 20 dicembre 2024](#))

Nella Gazzetta Ufficiale n. 17 del 22 gennaio 2025 è stato pubblicato il decreto 20 dicembre 2024 con cui il Ministero delle Imprese e del *Made in Italy* stabilisce i requisiti di incubatori certificati e acceleratori di *start-up* innovative.

Il decreto stabilisce che possono ottenere la qualifica di incubatori certificati di *start-up* innovative le società di capitali, incluse quelle costituite in forma cooperativa, di diritto italiano e le *Societas Europaea* con residenza in Italia, ai sensi dell'art. 73 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 ("TUIR"), purché offrano, anche in via non esclusiva, servizi finalizzati a sostenere la nascita e lo sviluppo di *start-up* innovative e siano in possesso dei requisiti richiesti.

Sono riconosciuti come acceleratori di *start-up* innovative quegli incubatori che operano esclusivamente nell'ambito del supporto e della crescita di *start-up* innovative e risultano iscritti nella sezione speciale del registro delle imprese di cui all'art. 25 del D.L. 18 ottobre 2012, n. 179.

✓ **Ratifica ed esecuzione della Convenzione tra il Governo della Repubblica e lo Stato di Libia per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni fiscali** ([L. 16 gennaio 2025, n. 2](#))

Nella Gazzetta Ufficiale n.19 del 24 gennaio 2025 è stata pubblicata la L. n. 2 del 16 gennaio 2025 di ratifica ed esecuzione della Convenzione tra il Governo della Repubblica italiana e lo Stato di Libia per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni fiscali, fatta a Roma il 10 giugno 2009, con Scambio di Note emendativo fatto a Roma il 7 e il 22 agosto 2014.

La Convenzione è rivolta ai residenti di entrambi gli Stati e si applica alle imposte dirette ivi indicate. Per quanto concerne il principio di non discriminazione, le disposizioni contenute nella Convenzione si applicano a tutte le imposte che gravano sui redditi prodotti da persone fisiche e giuridiche, indipendentemente dalla loro natura.

All'interno della Convenzione è stata prevista una "*source rule*" di carattere generale, che consente allo Stato della fonte di esercitare il proprio potere impositivo nei casi in cui il tipo di reddito non sia chiaramente identificabile.

Con riferimento alla cooperazione amministrativa, la Convenzione stabilisce una base giuridica per lo scambio di informazioni fiscali, in linea con l'obiettivo prioritario della lotta all'evasione e all'elusione fiscale; tale disposizione è conforme agli *standard* OCSE (Organizzazione per la Cooperazione e lo Sviluppo Economico) e include anche il superamento del segreto bancario.

✓ **Classificazione delle attività economiche ATECO 2025** ([Comunicato Istituto Nazionale di Statistica](#))

L'Istituto Nazionale di Statistica (ISTAT) ha pubblicato la nuova classificazione ATECO 2025, entrata in vigore il 1° gennaio 2025.

L'ATECO è la classificazione delle attività economiche adottata dall'ISTAT, con metodologia armonizzata a livello europeo; la nuova classificazione sarà operativa dal 1° aprile 2025 per cui fino a tale data per tutti gli adempimenti sarà utilizzata la vecchia codifica (Dichiarazione IVA 2025 imposta 2024, Certificazione Unica 2025 imposta 2024).

La classificazione ATECO 2025 conferma l'impostazione strutturale di ATECO 2007 e il medesimo impianto metodologico, aggiungendo maggiore dettaglio nella suddivisione di sezioni, classi e sottocategorie.

La Camera di Commercio aggiornerà d'ufficio i codici ATECO riportati nelle visure camerali.

PRASSI MINISTERIALE

RISPOSTE ALLE ISTANZE DI INTERPELLO

✓ **Welfare aziendale – *Fringe benefit* erogati ai dipendenti mediante documento di legittimazione (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 5 del 15 gennaio 2025)**

L’Agenzia delle Entrate, con la Risposta ad Interpello n. 5 del 15 gennaio 2025, ha fornito chiarimenti in merito alla determinazione del reddito di lavoro dipendente con riferimento ai *fringe benefit*, previsti dal piano di *welfare* aziendale, erogati tramite l’assegnazione ai lavoratori di carte di debito nominative.

In particolare, i *fringe benefit* possono essere erogati dal datore di lavoro ai propri dipendenti anche mediante una carta di debito assegnata esclusivamente a tal fine, rientrando tra i documenti di legittimazione di cui all’art. 51, comma 3-*bis*, del TUIR e art. 6 del D.M. del 25 marzo 2016, ferma restando la soglia di non imponibilità (258,23 euro, elevata a 1.000/2.000 euro dal 2024 al 2027).

Nella fattispecie, la carta di debito:

- può essere utilizzata dai dipendenti solo per fruire dell’assegnazione dei *fringe benefit* (beni e servizi), messi a disposizione dal datore di lavoro, nel limite del *budget* 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;
- non è cedibile a terzi o commercializzabile;
- è utilizzabile esclusivamente presso gli esercizi commerciali individuabili da parte dei beneficiari nella piattaforma digitale, nell’area riservata dedicata ad ogni utente.

✓ **Imposizione esclusiva in Lussemburgo del reddito da lavoro dipendente ivi prodotto da un cittadino ivi residente e imposizione esclusiva in Italia degli utili prodotti da una società di brokeraggio assicurativo residente senza una stabile organizzazione in Lussemburgo (Risposta ad Interpello dell’Agenzia delle Entrate n. 6 del 17 gennaio 2025)**

L’Agenzia delle Entrate, con la Risposta ad Interpello n. 6 del 17 gennaio 2025, ha confermato che, se un soggetto non residente svolge attività di lavoro subordinato all’estero, non sussiste il presupposto per l’imposizione italiana. Tale indicazione è stata resa in relazione ad un cittadino italiano residente in Lussemburgo che prestava attività di lavoro dipendente in Lussemburgo. Ciò in considerazione che:

- l’art. 23 del TUIR, al comma 1, lettera c), stabilisce che i redditi da lavoro dipendente si considerano prodotti in Italia se l’attività lavorativa è stata prestata nel territorio dello Stato;
- tale indicazione è confermata dall’art. 15, paragrafo 1, primo periodo della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Lussemburgo, secondo cui i salari, gli stipendi e le altre remunerazioni analoghe che un residente di uno Stato contraente riceve in corrispettivo di un’attività dipendente sono imponibili soltanto in detto Stato, a meno che tale attività non venga svolta nell’altro Stato contraente (circostanza, quest’ultima, che non ricorreva nel caso di specie).

Diversamente, l’Agenzia delle Entrate ha chiarito che si applica l’imposizione esclusiva in Italia sugli utili prodotti da una società di brokeraggio assicurativo residente, senza una stabile organizzazione in Lussemburgo.

- ✓ **Trattamento fiscale delle "management fees" ai sensi della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia ed Egitto ([Risposta ad Interpello dell' Agenzia delle Entrate n. 13 del 28 gennaio 2025](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito, con la Risposta ad Interpello n. 13 del 28 gennaio 2025, che l'imposizione egiziana sulle "management fees" corrisposte da una società egiziana ad una società residente in Italia è considerata conforme alla Convenzione tra Italia ed Egitto.

La doppia imposizione che ne deriva può essere risolta in Italia attraverso il meccanismo del credito d'imposta di cui all'art. 23 del Trattato Internazionale, alle condizioni e secondo le modalità applicative dettate dall'articolo 165 del TUIR, come chiariva la Circolare n. 9 del 5 marzo 2015, n. 9/E, ivi inclusa la precisazione secondo cui la c.d. "lettura a specchio" prevista dall'art. 165, comma 2, del TUIR, non trova applicazione laddove sia in essere una Convenzione contro le doppie imposizioni tra l'Italia e lo Stato della fonte che elimina la doppia imposizione con il metodo del credito.

- ✓ **Cumulo "nuovo regime agevolativo a favore dei lavoratori impatriati" e "incentivi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero" – Art. 5 del D.Lgs. 27 dicembre 2023, n. 209, e art. 44 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78 ([Risposta ad Interpello dell' Agenzia delle Entrate n. 16 del 28 gennaio 2025](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito, con la Risposta ad Interpello n. 16 del 28 gennaio 2025, che un contribuente che rientra in Italia può usufruire contemporaneamente dei vari regimi agevolativi previsti, ossia il nuovo regime agevolativo a favore dei lavoratori impatriati e gli incentivi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero, per lo stesso periodo d'imposta, purché vengano rispettati tutti i requisiti stabiliti dalle relative normative.

Il caso in questione riguardava una persona che ha acquisito la residenza fiscale in Italia a decorrere dal periodo d'imposta 2025, con l'intento di avviare un'attività di lavoro autonomo come medico odontoiatra, oltre a intraprendere un impiego come professore associato in un'università italiana. Nel caso di specie, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che il contribuente potrà fruire, secondo le modalità indicate nelle Circolari n. 17/E del 2017 e n. 33/E del 2020, del "nuovo regime agevolativo a favore dei lavoratori impatriati", a decorrere dal periodo d'imposta 2025 e fino alla durata massima consentita dalla normativa di riferimento (limitatamente all'attività di medico odontoiatra), e degli "incentivi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero", a decorrere dal periodo d'imposta 2025 e fino al 2029 (limitatamente all'attività di professore universitario).

- ✓ **Regime fiscale dei fondi immobiliari – Investitori istituzionali di cui all'art. 32, comma 3, del D.L. 31 maggio 2010, n. 78 ([Risposta ad Interpello dell' Agenzia delle Entrate n. 18 del 31 gennaio 2025](#))**

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito, con la Risposta ad Interpello n. 18 del 31 gennaio 2025, che rientrano tra gli investitori "istituzionali" ai fini della disciplina di cui all'art. 32 del D.L. 31 maggio 2010, n. 78 gli istituti per il sostentamento del clero che, in maniera esclusiva, perseguono le finalità indicate nell'articolo 1, comma 1, lettera c-bis), del decreto legislativo n. 153 del 1999.

La conseguenza diretta è che sui proventi derivanti dalla partecipazione al fondo immobiliare occorre applicare la ritenuta del 26% di cui all'art. 7 del D.L. 25 settembre 2001, n. 351.

RISOLUZIONI

- ✓ **Concordato preventivo biennale – Versamento, mediante modello F24, dell'imposta sostitutiva in regime di ravvedimento in relazione ai redditi prodotti dalle società o dalle associazioni ([Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 1/E del 9 gennaio 2025](#))**

Con la Risoluzione n. 1/E del 9 gennaio 2025, l'Agenzia delle Entrate ha fornito le indicazioni per la modalità di compilazione del modello F24 in ipotesi di adesione al ravvedimento speciale 2018-2022 (art. 2-*quater*, comma 8 del D.L. 9 agosto 2024, n. 113), nel caso il ravvedimento si riferisca a società o associazioni in regime di trasparenza (ai sensi degli artt. 5, 115 e 116 del TUIR).

In particolare, le modalità di pagamento dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali variano a seconda che il versamento sia eseguito da soci o associati per la propria quota di competenza ovvero direttamente dall'associazione o dalla società. In quest'ultimo caso, il pagamento dovrà coprire l'intero importo dell'imposta dovuta, anche nel caso di versamento rateale.

Diversamente, con riferimento all'imposta sostitutiva dell'IRAP, il versamento deve necessariamente essere effettuato dall'associazione o dalla società.

- ✓ **Istituzione del codice tributo per l'utilizzo, tramite modello F24, del credito d'imposta per gli investimenti nella Zona economica speciale per il Mezzogiorno ("ZES unica") ([Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 6 del 24 gennaio 2025](#))**

Con la Risoluzione n. 6 del 24 gennaio 2025, l'Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo "7035" per l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta spettante a fronte degli investimenti effettuati, nel lasso di tempo previsto, dalle imprese del settore agricolo, della pesca e dell'acquacoltura nella ZES unica, di cui all'art. 16-*bis*, D.L. 19 settembre 2023, n. 124. Tale credito va indicato nel modello F24 nella misura spettante, la quale è visualizzabile da ciascun beneficiario all'interno del proprio cassetto fiscale.

L'Agenzia delle entrate, sulla base del modello F24 elaborato, verificherà che l'importo del credito utilizzato in compensazione non risulti superiore all'ammontare massimo fruibile sulla base dei dati risultanti dalle comunicazioni inviate all'Agenzia delle entrate e della percentuale comunicata con provvedimento del Direttore dell'Agenzia. Eventuali incongruenze potrebbero causare lo scarto del modello di versamento.

PRINCIPI DI DIRITTO

- ✓ **Stabile organizzazione – Fusione della casa madre con altra società estera – Effetti sugli identificativi fiscali – Art. 35 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 ([Principio di diritto n. 1 del 16 gennaio 2025](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con il Principio di diritto n. 1 del 16 gennaio 2025, ha chiarito che nei casi di fusione per incorporazione, per effetto della quale viene estinta la società incorporata, non è possibile proseguire l'attività con la partita IVA di quest'ultima, sia se l'incorporata è un soggetto residente sia se si tratta di un soggetto non residente con stabile organizzazione in Italia. Pertanto, dal momento che la società incorporata si estingue unitamente al proprio identificativo fiscale, se la società incorporante è un soggetto non residente sarà necessaria una nuova attribuzione o identificazione per poter operare in Italia. Inoltre, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la costituzione di una nuova stabile organizzazione consente di far confluire, in regime di neutralità fiscale, tutti i beni e i diritti afferenti alla stabile organizzazione del soggetto fiscalmente non residente incorporato da un altro soggetto non residente.

PROVVEDIMENTI

- ✓ **Approvazione delle linee guida per la predisposizione di un efficace sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale in attuazione dell'art. 4, comma 1-*quater***

del D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 128 ([Provvedimento Agenzia delle Entrate 10 gennaio 2025 n. 5320](#))

L'Agenzia delle Entrate, con il Provvedimento n. 5320 del 10 gennaio 2025, ha approvato le linee guida per la redazione del documento che disciplina il sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale e per la certificazione del sistema.

Viene specificato che dette linee guida sono costituite dai seguenti documenti:

- *Linee guida per la redazione del documento che disciplina il sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale (c.d. Tax Compliance Model - TCM) e per la certificazione del sistema*, e relativi allegati;
- *Linee guida per la compilazione della Mappa dei Rischi e dei Controlli Fiscali dei contribuenti del settore industriale*, e relativo allegato.

Viene infine chiarito che le linee guida di cui ai punti precedenti potranno essere ciclicamente aggiornate o integrate anche mediante l'allegazione di specifiche istruzioni in ordine alla mappatura dei rischi fiscali derivanti dai principi contabili applicati dal contribuente.

Con D.M. 212 del 12 novembre 2024, in Gazzetta Ufficiale n.2 del 3 gennaio 2025, è stata pubblicato il regolamento recante la disciplina di requisiti, compiti e adempimenti dei professionisti abilitati alla certificazione del sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale.

✓ **Approvazione dei modelli di dichiarazione IVA/2025 concernenti l'anno 2024, con le relative istruzioni, da presentare nell'anno 2025 ai fini IVA ([Provvedimento Agenzia delle Entrate 15 gennaio 2025 n. 9491](#))**

L'Agenzia delle Entrate con il Provvedimento n. 9491 del 15 gennaio 2025 ha approvato il Modello di Dichiarazione IVA 2025 e il Modello IVA BASE 2025 (quest'ultimo presenta delle semplificazioni rispetto all'ordinario ed è riservato ad alcune categorie di contribuenti IVA), unitamente alle relative istruzioni, concernenti l'anno d'imposta 2024.

Tra le novità contenute nel modello si segnalano:

- la ridenominazione del quadro VM, che ora è denominato «Versamenti auto F24 elementi identificativi», per fare spazio ai versamenti relativi alle immatricolazioni delle auto provenienti da San Marino e Città del Vaticano (art. 1, comma 93, L. 30 dicembre 2023, n. 213);
- l'introduzione del rigo VO18, riservato alle organizzazioni di volontariato e alle associazioni di promozione sociale che hanno scelto di optare, nel 2024, per l'applicazione, ai soli fini IVA, del regime forfetario di cui all'art. 1, commi 54-63, L. 23 dicembre 2014, n.190;
- l'introduzione del rigo VO27, riservato alle imprese giovanili in agricoltura che hanno optato per l'applicazione del regime fiscale agevolato di cui all'art. 4, comma 1, L. 15 marzo 2024, n. 36;
- l'introduzione del campo 2 nel rigo VW26, al fine di indicare i crediti trasferiti dalle società del gruppo fuoriuscite dalla disciplina delle società di comodo di cui all'art. 30, L. 23 dicembre 1994, n. 724.

Si ricorda che il periodo di presentazione del modello annuale (esclusivamente in via telematica), da parte dei contribuenti IVA, va dal 1° febbraio al 30 aprile 2025.

✓ **Approvazione della Certificazione Unica ("CU 2025"), relativa all'anno 2024, unitamente alle istruzioni per la compilazione, nonché del frontespizio per la trasmissione telematica e del quadro CT con le relative istruzioni. Individuazione delle modalità per la comunicazione dei dati contenuti nelle Certificazioni Uniche e approvazione delle relative specifiche tecniche per la trasmissione telematica ([Provvedimento Agenzia delle Entrate 15 gennaio 2025 n. 9454](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con il Provvedimento n. 9454 del 15 gennaio 2025, ha approvato il modello della CU 2025, unitamente alle relative istruzioni per la compilazione (ed alle specifiche tecniche), da utilizzare per attestare i redditi corrisposti e le eventuali ritenute operate (fiscali e previdenziali).

Si ricorda che il termine di presentazione del modello, da parte dei sostituti d'imposta, è fissato al 16 marzo 2025:

- per attestare i redditi di lavoro dipendente equiparati e assimilati, di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi, i contributi previdenziali e assistenziali, e i corrispettivi derivanti dai contratti di locazioni brevi (da quest'anno nella CU viene riportato il Codice identificativo nazionale – Cin), le ritenute e le detrazioni effettuate;
- i dati dei beneficiari dell'Assegno Unico e Universale riconosciuto dall'Inps.

Il termine slitta:

- al 31 marzo per i dati (somme e valori corrisposti) sui redditi di lavoro autonomo derivanti dall'esercizio di arte o professione abituale;
- al 31 ottobre (ossia quello coincidente con il termine di presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta modello 770) per i modelli contenenti esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili tramite la dichiarazione precompilata.

- ✓ **Determinazione della percentuale del credito d'imposta effettivamente fruibile per gli investimenti nella ZES unica, in favore delle imprese attive nel settore della produzione primaria di prodotti agricoli e delle imprese attive nel settore forestale e nel settore della pesca e acquacoltura, di cui all'art. 16-bis del D.L. 19 settembre 2023, n. 124, convertito, con modificazioni, dalla L. 13 novembre 2023, n. 162 ([Provvedimento Agenzia delle Entrate 27 gennaio 2025 n. 20152](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con il Provvedimento n. 20152 del 27 gennaio 2025, ha definito nella misura del 100% la percentuale del credito d'imposta effettivamente fruibile per gli investimenti nella ZES unica per il Mezzogiorno relativamente al settore agricolo ex art. 16-bis del D.L. 19 settembre 2023, n. 124.

In particolare, viene precisato che l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti in base alle comunicazioni validamente presentate dal 20 novembre 2024 al 17 gennaio 2025, è risultato pari a 58.076.860 euro, a fronte di 40 milioni di euro di risorse disponibili, a cui vanno sommate le risorse aggiuntive previste dall'art. 1 comma 8, terzo periodo, del D.L. 15 maggio 2024, n. 63, che costituiscono il limite di spesa. Pertanto, la percentuale del credito d'imposta effettivamente fruibile da ciascun beneficiario è pari al 100% dell'importo del credito richiesto.

Con la Risoluzione Agenzia delle Entrate 24 gennaio 2025 n. 6 citata è stato istituito il relativo codice tributo.

- ✓ **Predisposizione, da parte dell'Agenzia delle Entrate, delle bozze dei registri IVA, delle liquidazioni periodiche dell'IVA e della dichiarazione annuale dell'IVA di cui all'art. 4 del D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 127. Ulteriore estensione del periodo sperimentale stabilito con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 183994 dell'8 luglio 2021 ([Provvedimento Agenzia delle Entrate 28 gennaio 2025 n. 21477](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con il Provvedimento n. 21477 del 28 gennaio 2025, ha esteso per le operazioni effettuate nel 2025 il periodo sperimentale previsto dall'art. 4, comma 1, del D. Lgs. 5 agosto 2015, n. 127, il quale prevede per i soggetti passivi IVA, residenti e stabiliti in Italia, l'applicazione di un programma di assistenza *on line* per la precompilazione delle bozze dei registri IVA, delle liquidazioni periodiche IVA e della dichiarazione annuale IVA.

Inoltre, è stata incrementata la soglia di operazioni mensili da 1.000 a 2.000 per la visualizzazione, modificazione e integrazione dei registri IVA mensili nell'area riservata.

- ✓ **Individuazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale per il periodo di imposta 2025 e programma delle revisioni degli indici sintetici di**

affidabilità fiscale applicabili a partire dal periodo d'imposta 2025 ([Provvedimento Agenzia delle Entrate 31 gennaio 2025 n. 24728](#))

L'Agenzia delle Entrate, con il Provvedimento n. 24728 del 31 gennaio 2025, ha pubblicato le regole per l'individuazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale per il periodo di imposta 2025 e il programma delle revisioni degli indici sintetici di affidabilità fiscale applicabili a partire dal periodo di imposta 2025.

Ai sensi dell'art. 9-*bis*, comma 2-*bis*, del D.L. 24 aprile 2017, n. 50, l'attività di revisione degli indici sintetici di affidabilità fiscale deve tenere conto delle evoluzioni della classificazione delle attività economiche ATECO e per tale motivo possono essere previsti dei trasferimenti di codici di attività da un indice sintetico di affidabilità fiscale ad un altro sottoposto a revisione, ovvero accorpamenti tra gli stessi.

Per tale motivo, considerato che dal 1° gennaio 2025 è entrata in vigore la nuova classificazione delle attività economiche ATECO 2025 e che, come già detto, la stessa verrà adottata per adempimenti amministrativi a partire dal 1° aprile 2025, le attività economiche indicate nell'Allegato 2 del Provvedimento, per le quali è prevista la revisione degli indici sintetici di affidabilità fiscale, sono individuate con riferimento alla nuova classificazione ATECO 2025.

✓ **Disposizioni di attuazione dell'art. 16 del D.Lgs. 8 gennaio 2024, n. 1 – Semplificazione della dichiarazione annuale dei sostituti d'imposta ([Provvedimento Agenzia delle Entrate 31 gennaio 2025 n. 25978](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con il Provvedimento n. 25978 del 31 gennaio 2025, ha definito le modalità di comunicazione dei dati aggiuntivi che i sostituti d'imposta possono trasmettere unitamente al modello F24, a partire dal 6 febbraio 2025, in alternativa alla presentazione della dichiarazione annuale dei sostituti d'imposta, ai sensi dell'art. 16 del D.Lgs. 8 gennaio 2024, n. 1.

Si tratta di una procedura semplificata di comunicazione dei dati sulle ritenute e trattenute da versare e dei crediti maturati dai sostituti d'imposta utilizzati in compensazione nel modello F24, identificati dai codici tributo di cui all'Allegato 1 del Provvedimento.

In particolare, tale nuova procedura può essere utilizzata dai soggetti che:

- corrispondono esclusivamente compensi, sotto qualsiasi forma, che costituiscono per i percipienti redditi di lavoro dipendente o autonomo, ovvero a questi assimilati;
- sono obbligati a operare ritenute e trattenute alla fonte;
- effettuano il versamento delle suddette ritenute e trattenute presentando il modello F24 esclusivamente mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate;
- al 31 dicembre dell'anno precedente avevano un numero complessivo di dipendenti non superiore a cinque.

I dati aggiuntivi da comunicare in occasione dell'invio del modello F24 sono esposti nel nuovo modello denominato "PROSPETTO DELLE RITENUTE/TRATTENUTE OPERATE".

Per le ritenute e trattenute operate nei mesi di gennaio e febbraio 2025, i sostituti d'imposta che si avvalgono delle disposizioni di cui al presente provvedimento possono effettuare i relativi versamenti tramite modello F24 - entro le ordinarie scadenze - e effettuare la trasmissione dei dati entro il 30 aprile 2025.

CIRCOLARI

✓ **Maggiorazione del costo ammesso in deduzione in presenza di nuove assunzioni ([Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 1/E del 20 gennaio 2025](#))**

L'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 1/E del 20 gennaio 2025, fornisce chiarimenti in merito alla deduzione rafforzata di cui all'art. 4 del D.Lgs. 30 settembre 2023, n. 216 e successivamente prorogata fino al 2027 dalla Legge di Bilancio 2025 (art. 1, commi 399 e 400, L. 30 dicembre 2024, n. 207), a favore

dei contribuenti titolari di reddito d'impresa e di lavoro autonomo che effettuano nuove assunzioni a tempo indeterminato.

La Circolare fornisce indicazioni su molteplici aspetti, tra i quali:

- **ambito soggettivo dell'incentivo:** l'agevolazione è riservata ai titolari di reddito d'impresa, comprendendo i soggetti IRES, le società di persone, le imprese individuali (comprese le imprese familiari e le aziende coniugali) e gli esercenti di arti e professioni, anche in forma associata. La condizione imprescindibile è che il reddito sia determinato analiticamente e che l'attività sia stata effettivamente avviata almeno un anno prima dell'inizio del periodo d'imposta agevolato. Per le società e gli enti non residenti, di cui all'art. 73, comma 1, lett. d) del TUIR, il beneficio è riconosciuto esclusivamente per le nuove assunzioni relative all'attività commerciale svolta nel territorio dello Stato tramite una stabile organizzazione.
- **regole per determinare l'incremento occupazionale:** la maggiorazione della deduzione è riconosciuta solo se, al termine del periodo d'imposta agevolato, si è verificato un incremento del numero complessivo di lavoratori dipendenti a tempo indeterminato, accompagnato da un aumento complessivo del numero di lavoratori dipendenti, inclusi quelli a tempo determinato. Per evitare fenomeni distorsivi, l'incremento occupazionale deve essere calcolato al netto delle diminuzioni occupazionali avvenute in società controllate o collegate, o che appartengono, anche per interposta persona, al medesimo soggetto. La Circolare esamina anche alcuni casi particolari come la cessione del contratto di lavoro, il trasferimento d'azienda, o anche il distacco.
- **adempimenti e controlli:** la Circolare fornisce dettagli sugli adempimenti necessari per fruire dell'agevolazione e sulle modalità di controllo da parte dell'Agenzia delle Entrate.
- **proroga e determinazione degli acconti per i periodi d'imposta 2025, 2026 e 2027:** per quanto riguarda la proroga dell'agevolazione, la Circolare specifica che i beneficiari della misura non devono considerare la maggiorazione nella determinazione degli acconti per i periodi d'imposta successivi (2025, 2026 e 2027), precisando che per il calcolo degli acconti non va tenuto conto della maggiorazione nella determinazione dell'imposta.

AGGIORNAMENTO GIURISPRUDENZIALE

✓ **Contratti di «swap» e deducibilità degli interessi passivi (Cassazione, sent. n. 166 del 7 gennaio 2025)**

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 166 del 7 gennaio 2025, ha stabilito che la modifica dell'art. 112 del TUIR, attuata per effetto dell'art. 11, comma 1, lett. f) del D.Lgs. n. 38 del 2005 non ha comportato la disapplicazione dei criteri generali previsti dall'art. 109 del TUIR, secondo cui è il contribuente a dover provare l'inerenza dei costi.

Conseguentemente, i contratti di *swap* (tra l'altro) stipulati da enti non creditizi importano la deducibilità degli interessi passivi sol quando le operazioni finanziarie siano state poste in essere con finalità di copertura del rischio, e sempre che sia rispettato il principio dell'inerenza rispetto all'oggetto dell'impresa. La pronuncia affronta altresì il tema del principio del legittimo affidamento in relazione all'accertamento con adesione. I Giudici, richiamando il principio dell'autonomia delle annualità d'imposta, hanno stabilito che un accertamento con adesione concluso per un determinato periodo d'imposta non può vincolare l'Amministrazione finanziaria per gli anni successivi.

✓ **Operazioni non imponibili – Cessioni di beni nei confronti dell'esportatore abituale (Cassazione, ord. n. 33489 del 20 dicembre 2024)**

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 33489 del 20 dicembre 2024, ha stabilito che, in tema di IVA, nelle cessioni all'esportazione in regime di sospensione d'imposta, ai sensi dell'art. 8 del D.P.R. 26 ottobre 1973, n. 633, se la dichiarazione d'intenti si riveli ideologicamente falsa, perché emessa da soggetto privo del requisito di esportatore abituale, al cedente non è consentito l'esercizio fraudolento del diritto di valersi

del limite di esecutività correlato alla suddetta qualità di esportatore abituale qualora, anche in base ad elementi presuntivi, questi disponga di elementi tali da sospettare l'esistenza di irregolarità, gravando sul medesimo un onere di diligenza mediante l'adozione di tutte le ragionevoli misure in proprio potere.

Pertanto, il cedente deve usare ogni diligenza esigibile da un accorto operatore professionale al fine di verificare che il cessionario dei beni destinati all'esportazione sia effettivamente in possesso della qualifica di esportatore abituale, al fine di non incorrere in una frode IVA e di beneficiare dell'emissione di fattura senza indicazione né pagamento dell'imposta.

✓ **Favor rei – Novità del D.Lgs. 14 giugno 2024, n. 87 – Inapplicabilità – Legittimità costituzionale (Cassazione, sent. n. 1274 del 19 gennaio 2025)**

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 1274 del 19 gennaio 2025, ha sancito che la deroga al *favor rei* nell'ambito sanzionatorio amministrativo tributario può essere giustificata da necessità di gettito erariale. Per tale motivo, non si può sostenere la potenziale incostituzionalità dell'art. 5 del D. Lgs. 14 giugno 2024, n. 87, nella parte in cui stabilisce che le modifiche al sistema sanzionatorio, anche favorevoli al contribuente, si applicano alle violazioni commesse a partire dal 1° settembre 2024.

✓ **Metodologia di determinazione dei prezzi di trasferimento – Preferenza per il metodo del CUP (Cassazione, sent. n. 1311 del 20 gennaio 2025)**

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 1311 del 20 gennaio 2025, in tema di prezzi di trasferimento (art. 110, comma 7, del TUIR), ritiene infondato l'uso da parte dell'Agenzia delle Entrate del metodo del margine netto delle transazioni (TNMM) al posto del metodo del prezzo comparabile di mercato (CUP), applicato dalla contribuente. Secondo i Giudici, infatti, l'Agenzia delle Entrate avrebbe dovuto motivare adeguatamente le ragioni per cui escludere l'applicabilità del metodo CUP considerando anche quanto previsto dall'art. 4, comma 3, del D.M. del 14 maggio 2018 e dalle Linee guida OCSE 2010 sul confronto dei prezzi.

Infine, nel caso concreto, la mancata applicazione da parte della società italiana del gruppo degli interessi di mora nei confronti della consociata estera, per il ritardo nel pagamento del debito, veniva giustificata dal fatto che la transazione si era conclusa con la restituzione della merce, motivo per cui non vi era alcuna ragione di applicare gli interessi.

✓ **Operatività della sospensione dei termini dell'attività degli enti impositori durante il periodo Covid (Cassazione, sent. n. 24103 del 23 gennaio 2025)**

La Cassazione con il decreto in oggetto ha risposto alla seguente questione pregiudiziale sollevata da alcune corti di giustizia tributaria: "se la sospensione dei termini relativi all'attività degli uffici degli enti impositori prevista dall'art. 67 del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27 – il quale stabilisce, al comma 1, che sono sospesi dall'8 marzo al 31 maggio 2020 i termini relativi alle attività di liquidazione, di controllo, di accertamento, di riscossione e di contenzioso, da parte degli uffici degli enti impositori e, al comma 4, che, con riferimento ai termini di prescrizione e decadenza relativi all'attività degli uffici degli enti impositori si applica, anche in deroga alle disposizioni dell'articolo 3, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, l'art. 12, commi 1 e 3, del d.lgs. 24 settembre 2015, n. 159 – operi solo per gli accertamenti il cui termine finale scadeva entro il 31 dicembre 2020 oppure anche per quelli in scadenza negli anni successivi, che erano in corso dall'8 marzo al 31 maggio 2020"

Con il decreto del 23 gennaio la Corte ha replicato che la norma sopra citata è da interpretarsi nel senso che i termini di sospensione si applicano non soltanto in relazione a quelle attività da compiersi entro l'arco temporale previsto dalla norma, ma anche con riguardo alle altre attività, venendosi a determinare uno spostamento in avanti del decorso dei termini per la stessa durata della sospensione.



UNIONE EUROPEA

✓ L'OCSE rilascia nuovi documenti sul *GloBE Information Return* (GIR)

Il 15 gennaio 2025, l'OCSE ha pubblicato dei documenti tecnici, nell'ambito della Global minimum tax, relativi al funzionamento delle Regole del Modello *Global Anti-Base Erosion* (GloBE). Questi documenti includono un aggiornamento della *GloBE Information Return* (GIR) e la relativa guida amministrativa, oltre a documenti che riguardano lo scambio di dati tra le amministrazioni fiscali tramite la GIR. Le società sono invitate a esaminare attentamente questi documenti e a seguire gli sviluppi futuri del *Framework* e delle giurisdizioni coinvolte, al fine di definire i processi necessari per completare e depositare le GIR.

✓ Nuovi obblighi di pubblicità per le società di persone. [Direttiva 19 dicembre 2024, n. 2025/25/UE \(GUUE 10 gennaio 2025, serie L\)](#)

Nell'ambito dell' ampliamento dell'utilizzo di strumenti e processi digitali nel diritto societario, in continuità con quanto previsto dalle Direttiva 2009/102/CE e 2017/1132/UE, nonché al fine di rafforzare la trasparenza e l'accesso transfrontaliero alle informazioni, con il nuovo articolo 14-bis della Direttiva 2017/1132/UE – che elenca gli atti e le informazioni, tra cui anche il bilancio, che le società di persone saranno tenute a comunicare presso il Registro delle imprese – si intende consentire l'accesso anche a livello dell'Unione europea alle informazioni sulle società commerciali di persone.

La Direttiva 2025/25/UE dovrà essere recepita entro il 31 luglio 2027 con applicazione delle relative misure a decorrere dal 31 luglio 2028.

Il presente documento ha solo scopo informativo e non costituisce parere professionale.

Per informazioni: info@5rs.it