

CIRCOLARE SETTIMANALE

PRINCIPALI NOVITÀ DELLA CONVERSIONE DEL DECRETO FISCALE

Nella Gazzetta Ufficiale n. 177 del 1° agosto 2025 è stata pubblicata la [Legge 108/2025](#), di **conversione** del **D.L. 84/2025** ("Decreto fiscale")¹, con cui erano state introdotte **disposizioni** di particolare **interesse** per i contribuenti, tra cui il **riporto delle perdite fiscali**, l'**IVA** (reverse charge e split payment), la **maxi-deduzione** delle **spese** per gli **incrementi occupazionali**, il **concordato** e i **versamenti** correlati alle **dichiarazioni dei redditi** presentate nel **2025** (**saldo 2024** e **primo acconto 2025**).

Nella presente circolare si riepilogano le novità stabilite a seguito della conversione in legge.

¹ Testo del [Decreto-legge 84/2025 coordinato](#) con le modifiche apportate dalla legge di conversione.

Trattamento fiscale di particolari spese per i lavoratori dipendenti e autonomi e tassazione dei redditi di lavoro autonomo e dei redditi diversi

Art. 1, commi 1-9

L'articolo 1, commi da 1 a 9, interviene sull'ambito **dell'obbligo di tracciabilità delle spese** sostenute per le **trasferite dei lavoratori dipendenti e autonomi**, ai fini IRPEF, IRES e IRAP².

In particolare, tale **obbligo** viene **limitato ai soli pagamenti effettuati all'interno del territorio nazionale**, escludendo quindi le spese documentate all'estero.

Viene inoltre precisato che **rientrano tra i redditi di capitale gli interessi e gli altri proventi di natura finanziaria** percepiti nell'esercizio di attività professionali, mentre sono **classificati come redditi diversi le plusvalenze e le minusvalenze** derivanti dalla cessione onerosa di partecipazioni in associazioni o società che svolgono attività professionale.

Infine, si stabilisce che **le operazioni straordinarie collegate all'esercizio in forma associata delle attività professionali**, così come la successiva cessione delle partecipazioni ricevute, **non configurano fattispecie di abuso del diritto**. Vediamo nel dettaglio.

PLUSVALENZE DA CESSIONE DI PARTECIPAZIONI IN ASSOCIAZIONI E SOCIETÀ PROFESSIONALI: COSA CAMBIA (comma 1 lett. a)

La normativa è intervenuta sul **trattamento fiscale delle plusvalenze (e minusvalenze)** derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni e società che svolgono attività artistica o professionale. La disciplina riguarda:

- ◆ partecipazioni in associazioni professionali;
- ◆ partecipazioni in società tra professionisti;
- ◆ partecipazioni in altre società per l'esercizio di attività regolamentate in forma ordinistica.

Questi redditi non rientrano più tra i redditi di lavoro autonomo, ma **vengono ricondotti alla categoria dei redditi diversi**. Di conseguenza, **non sono più soggetti alla tassazione separata** prevista per il lavoro autonomo, ma si applica **il regime ordinario dei redditi diversi**.

Le plusvalenze così qualificate sono ora **soggette all'imposta sostitutiva del 26%**, in linea con quanto già previsto per le cessioni di partecipazioni in società di persone e di capitali che producono reddito d'impresa.

L'equiparazione risponde a una logica di uniformità di trattamento: anche i professionisti (singoli o associati) si vedono tassare queste plusvalenze nello stesso modo delle altre partecipazioni societarie.

INTERESSI E PROVENTI FINANZIARI DA ATTIVITÀ PROFESSIONALI QUALIFICATI COME REDDITI DI CAPITALE (comma 1 lett. c punto 2)

La normativa ha introdotto una novità importante sulla qualificazione fiscale degli interessi e degli altri proventi finanziari percepiti nell'ambito di attività artistiche o professionali. Tali somme **non rientrano più nel reddito di lavoro autonomo**, ma vengono considerate **redditi di capitale**, secondo quanto previsto dal TUIR (capo III).

² Apportando modifiche al testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Questo comporta che gli interessi e i proventi finanziari percepiti da un professionista (ad esempio, da depositi, investimenti o altre forme di impiego del denaro) **non si sommano più ai compensi professionali, non incidendo sul reddito di lavoro autonomo.**

Esempio pratico

Un architetto ha un **conto deposito** che nell'anno gli frutta **1.000 € di interessi.**

- ♦ **prima della modifica:** questi interessi venivano sommati al reddito di lavoro autonomo (onorari e compensi professionali), aumentando la base imponibile IRPEF e incidendo anche su addizionali e contributi.
- ♦ **dopo la modifica:** i 1.000 € sono qualificati come **redditi di capitale.**
 - Non entrano più nel reddito professionale.
 - Vengono tassati con l'imposta sostitutiva tipica dei redditi finanziari (generalmente **26%**).
 - Non rilevano per contributi previdenziali né per il calcolo delle addizionali IRPEF.

SPESE DI VITTO, ALLOGGIO, VIAGGIO E TRASPORTO (TAXI E NCC): NUOVE REGOLE FISCALI

La normativa ha ridefinito la disciplina fiscale delle spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto effettuate tramite servizi pubblici non di linea (cioè taxi e noleggio con conducente). Le modifiche riguardano **lavoratori dipendenti, autonomi e imprese.**

Per i lavoratori dipendenti

I **rimborsi di spese di trasferta** per taxi, vitto e alloggio **in Italia non concorrono al reddito del dipendente** solo se pagati con mezzi **tracciabili** (bonifico, carta, assegno, ecc.).

Per le trasferte **all'estero**, invece, la detassazione vale anche se il pagamento non è tracciato.

In sostanza, **per rimborsi in Italia serve la tracciabilità, per quelli all'estero no.**

Per i lavoratori autonomi

Se il professionista **riceve un rimborso spese dal cliente** (vitto, alloggio, taxi in Italia) ma il pagamento **non è tracciabile**, quel rimborso **fa reddito.**

Se le **spese non vengono rimborsate**, il professionista **può dedurle solo se pagate con mezzi tracciabili.** Per le spese sostenute **all'estero**, invece, la **tracciabilità non è richiesta** né ai fini del rimborso né della deducibilità.

In sostanza, in Italia serve sempre **la tracciabilità per dedurre o non tassare i rimborsi, all'estero no.**

Per le imprese (IRES e IRPEF imprese)

Le spese di trasferta dei dipendenti (vitto, alloggio, taxi, NCC **in Italia**) **sono deducibili** solo se pagate con strumenti **tracciabili.** La stessa regola vale anche per le spese sostenute dalle imprese per i lavoratori autonomi incaricati o per gli amministratori.

Se la trasferta è **fuori Italia, non è richiesta la tracciabilità.**

In sintesi, **per le aziende, la regola è uguale a quella dei dipendenti e degli autonomi: in Italia servono pagamenti tracciabili, all'estero no.**

DEDUCIBILITÀ DELLE SPESE DI RAPPRESENTANZA PER I REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

La normativa è intervenuta sul trattamento delle **spese di rappresentanza** sostenute dai **lavoratori autonomi** (professionisti).



Le spese di rappresentanza sono deducibili entro l'1% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta, per poterle dedurre, i pagamenti devono essere effettuati solo con mezzi tracciabili (bonifico, carta, assegno, ecc.).

Esempi tipici di spese di rappresentanza

- ◆ **omaggi ai clienti** (cesti natalizi, gadget, regali aziendali);
- ◆ **spese per eventi, fiere o convegni** organizzati per accrescere la visibilità e la reputazione professionale;
- ◆ **cene o ricevimenti** offerti a clienti o potenziali clienti in occasione di eventi di lavoro;
- ◆ **inaugurazioni, feste aziendali o anniversari professionali**;
- ◆ **altri costi di pubbliche relazioni**, purché finalizzati a mantenere o sviluppare rapporti professionali.

OPERAZIONI STRAORDINARIE TRA PROFESSIONISTI ESCLUSE DALL'ABUSO DEL DIRITTO

Viene chiarito il trattamento fiscale delle operazioni straordinarie che riguardano **l'esercizio associato di attività professionali** (ad esempio fusioni, trasformazioni, conferimenti tra studi associati o società tra professionisti).

Viene stabilito che **queste operazioni straordinarie** e la successiva **cessione delle partecipazioni** ricevute non costituiscono mai **abuso del diritto**.

L'abuso del diritto, ricordiamo, si configura quando un'operazione, pur formalmente corretta, è priva di reale sostanza economica ed è fatta solo per ottenere vantaggi fiscali indebiti.

Con la nuova disposizione si introduce una **clausola di certezza**, se le operazioni straordinarie hanno ad oggetto un complesso unitario di attività e passività organizzate per l'esercizio della professione, non possono essere contestate come abuso. In pratica, l'Agenzia delle Entrate **non può disconoscere i vantaggi fiscali** derivanti da tali operazioni, perché riconosciute come fisiologiche e non elusive.

Tabella di riepilogo decorrenze delle disposizioni

Norma / ambito	Decorrenza	Soggetti interessati
Plusvalenze da partecipazioni professionali → redditi diversi (artt. 17, 54 e 67 TUIR)	Dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2024 (quindi dal 2024 per i soggetti "solari")	Professionisti, associazioni e società tra professionisti
Interessi e proventi finanziari dei professionisti → redditi di capitale (art. 54 TUIR)	Dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2024	Professionisti
Operazioni straordinarie tra professionisti escluse dall'abuso del diritto (art. 177-bis TUIR)	Dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2024	Professionisti (studi associati, STP)
Rimborsi spese dipendenti (art. 51, co. 5 TUIR): obbligo tracciabilità solo in Italia	Per spese sostenute dal 18.06.2025	Lavoratori dipendenti / datori di lavoro
Rimborsi professionisti e spese non rimborsate (artt. 54 e 54-ter TUIR): deducibilità solo se tracciabili in Italia	Per spese sostenute dal 18.06.2025	Professionisti
Spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto (art. 54-septies TUIR): deducibili solo se tracciabili in Italia	Per spese sostenute dal 18.06.2025	Professionisti



Spese di rappresentanza (art. 54-septies TUIR): deducibili entro 1% compensi se tracciabili (ovunque sostenute)	Per spese sostenute dal 18.06.2025	Professionisti
Spese per trasferte dipendenti – IRES (art. 95 TUIR): deducibili se tracciabili in Italia	Dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (quindi dal 2025 per i soggetti "solari")	Società di capitali e enti commerciali (IRES)
Spese per incarichi a autonomi – IRES (art. 109 TUIR): deducibili se tracciabili in Italia	Dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (quindi dal 2025 per i soggetti "solari")	Società di capitali e enti commerciali (IRES)
Applicazione anche ai fini IRAP	Stesse decorrenze di IRPEF/IRES	Tutti i soggetti passivi IRAP

Diritti reali di godimento su immobili: interpretazione autentica

Art. 1 comma 1-bis

La norma chiarisce definitivamente **come devono essere tassati i redditi** derivanti dalla **concessione o costituzione di diritti reali di godimento su immobili** (ad esempio usufrutto, uso, abitazione, superficie, enfiteusi, servitù).

Se il proprietario mantiene un diritto sull'immobile

Quando il proprietario concede un diritto reale di godimento (ad es. usufrutto), ma **mantiene comunque un altro diritto sull'immobile** (ad es. la nuda proprietà), il **corrispettivo che riceve è considerato reddito diverso** ai fini IRPEF³. In questo caso, viene tassato come tale, calcolando il reddito sulla base della differenza tra i compensi incassati e le spese direttamente sostenute⁴.

Se il proprietario si spoglia di ogni diritto

Quando invece il proprietario **cede tutti i diritti sull'immobile** (es. vende la nuda proprietà e contemporaneamente l'usufrutto, o comunque si priva totalmente della titolarità del bene), il corrispettivo non è più un reddito diverso, ma viene trattato come **plusvalenza immobiliare**⁵.

Questa plusvalenza è **tassata solo se la cessione avviene entro 5 anni** dall'acquisto o costruzione (salvo eccezioni: abitazione principale o immobili ereditati).

Trattandosi di un'interpretazione autentica, la disposizione vale non solo per il futuro, ma anche per le situazioni pregresse, dando certezza ai contribuenti e agli operatori.

Addizionale IRPEF su bonus e stock options dei dirigenti finanziari

Art. 1-bis

La norma, introdotta in sede di conversione, prevede che, dal **periodo d'imposta 2025** l'addizionale IRPEF del **10%** sui compensi variabili (bonus e stock options) si applica **solo ai dirigenti** che lavorano in:

- ♦ **intermediari finanziari** (banche, società di finanziamento, confidi, microcredito ecc.);
- ♦ **società di partecipazione finanziaria** (holding finanziarie che detengono partecipazioni in intermediari finanziari).

³ (art. 67, lett. h) TUIR).

⁴ (art. 71 TUIR).

⁵ (art. 67, lett. b) e b-bis) TUIR)



Sono invece **esclusi** dal prelievo i dirigenti delle **holding industriali**, cioè quelle che possiedono partecipazioni in società produttive/manifatturiere e non finanziarie.

Dal 2025, un dirigente bancario o di una società finanziaria che riceve bonus o stock options continuerà a pagare il **10% di addizionale IRPEF**, un dirigente di una holding industriale, invece, **non pagherà più** questa addizionale sui propri bonus.

Riporto delle perdite fiscali

Art. 2

L'articolo 2 interviene sulla disciplina della **riportabilità delle perdite fiscali** per le **società soggette a IRES** (società di capitali ed enti commerciali), introducendo semplificazioni e nuovi limiti in caso di operazioni straordinarie (fusioni, scissioni, conferimenti) e cambi di controllo, vediamo quali.

Semplificazione del calcolo del patrimonio netto

Cambiano le regole per riportare le perdite fiscali in caso di cessione di controllo, fusioni, scissioni e conferimenti di azienda **fuori dal gruppo**.

Per utilizzare le perdite fiscali riportabili, oltre al **superamento del test di vitalità** (ricavi e costo del personale almeno al 40% della media dei 2 anni precedenti) che consiste nella dimostrazione che la società è operativa e non un contenitore vuoto, occorre **verificare** il limite rappresentato dal **patrimonio netto**.

Tuttavia, **cambia il calcolo del limite del patrimonio netto** entro cui è possibile compensare le perdite:

- ◆ **se è presente una perizia giurata**: si parte dal **valore economico del patrimonio netto**, ridotto del **doppio** dei conferimenti/versamenti fatti nei 24 mesi precedenti (esclusi i contributi pubblici).
- ◆ **In assenza di perizia**: si considera il **patrimonio netto contabile** dell'ultimo bilancio, sempre al netto dei conferimenti/versamenti degli ultimi 24 mesi.

In questo modo si evita il precedente meccanismo proporzionale che poteva addirittura azzerare il patrimonio netto, rendendo inutilizzabili le perdite.

La semplificazione si applica in tre scenari principali:

- ◆ **Trasferimento del controllo** di una società fuori dal gruppo o **cambio dell'attività principale** (quando cambia settore o comparto merceologico).
- ◆ **Fusioni e scissioni societarie**, con limiti calcolati secondo il nuovo criterio sul patrimonio netto.
- ◆ **Conferimenti di azienda** fuori dal perimetro di gruppo: la società conferitaria subisce gli stessi limiti previsti per fusioni e scissioni.



In ogni caso **resta necessario il test di vitalità** (ricavi e costi del personale $\geq 40\%$ della media dei due esercizi precedenti).

Le nuove regole si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, quindi dal 2024.



Operazioni all'interno del gruppo

Viene confermato che, per le operazioni effettuate **all'interno dello stesso gruppo**⁶ (fusioni, scissioni, conferimenti d'azienda), i limiti e le condizioni al riporto delle perdite **non si applicano**, ma solo per le perdite generate quando le società facevano già parte del gruppo. Resta quindi un regime di **neutralità** volto a non penalizzare le riorganizzazioni interne.

Estensione dei limiti anche ai Conferimenti di azienda

Altra importante novità riguarda l'estensione delle regole di riporto delle perdite anche ai **conferimenti di azienda fiscalmente neutri** (cioè senza realizzo di plusvalenze), effettuati tra società italiane.

Le regole già previste per fusioni e scissioni (limiti al riporto delle perdite, degli interessi passivi indeducibili e dell'ACE) si applicano ora anche ai **conferimenti di azienda in neutralità fiscale**, quando avvengono **fuori dal perimetro del gruppo**. In pratica, la società che riceve l'azienda (**conferitaria**) deve **rispettare gli stessi vincoli delle fusioni e scissioni**⁷ per poter utilizzare le perdite, gli interessi passivi indeducibili e le eccedenze di ACE.

Maxi-deduzione costo del personale per nuove assunzioni non contano più le società collegate

Art. 3

L'articolo 3 **modifica il calcolo dell'incremento occupazionale** necessario per accedere alla **deduzione maggiorata del 20% del costo del personale assunto a tempo indeterminato** (art. 4, D.lgs. 216/2023).

Con la nuova norma, invece, per verificare l'aumento degli occupati si considerano **solo le diminuzioni nelle società controllate** (cioè appartenenti al gruppo). Le società collegate, pur con rapporti di partecipazione rilevanti, **non entrano più nel calcolo**.⁸

In sintesi, per ottenere il beneficio fiscale, **l'incremento occupazionale si misura a livello di gruppo interno** (società controllate), senza dover conteggiare eventuali riduzioni occupazionali delle collegate.

Ricordiamo che, per accedere al beneficio devono essere rispettate **tre condizioni**:

- ♦ **incremento occupazionale**: il numero dei dipendenti a tempo indeterminato a fine anno deve superare quello medio dell'anno precedente.
- ♦ **attività continuativa**: l'impresa deve essere stata attiva per almeno 365 giorni nel 2023.
- ♦ **stabilità aziendale**: la società non deve essere in liquidazione (volontaria o giudiziale).

Il costo riferibile all'incremento occupazionale, su cui calcolare la deduzione, è pari al minor importo tra:

- ♦ il costo effettivo dei nuovi assunti;
- ♦ l'incremento complessivo del costo del personale risultante dal bilancio.

⁶ (art. 177-ter TUIR)

⁷ (art. 173, co. 10 TUIR). In sostanza, i conferimenti vengono trattati come vere e proprie operazioni straordinarie per evitare usi elusivi (es. commercio di "bare fiscali").

⁸ In precedenza, per verificare l'aumento degli occupati si teneva conto anche delle **diminuzioni di personale nelle società collegate**.





Le nuove regole si applicano **dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023**, di conseguenza, per le società con esercizio coincidente con l'anno solare, valgono **dal 2024**.

Si segnala che l'incentivo è stato prorogato dalla Legge di Bilancio 2025 per i periodi d'imposta **2025, 2026 e 2027**.

Società estere controllate (CFC)

Art. 4

La normativa sulle **società estere controllate (CFC)**⁹ mira a **contrastare il fenomeno del trasferimento degli utili in Paesi a bassa tassazione**. Si applica quando:

- ◆ una società italiana controlla, direttamente o indirettamente, una società estera;
- ◆ la società estera paga meno del **15% di tasse effettive**;
- ◆ oltre un terzo dei suoi ricavi proviene da attività "sensibili" (interessi, canoni, dividendi, attività finanziarie, servizi o vendite con scarso valore aggiunto).

In questi casi, i redditi della società estera possono essere **imputati e tassati in Italia** presso la controllante.

L'articolo 4 del decreto **modifica alcuni punti chiave** della disciplina.

Imposta minima nazionale equivalente

Nel **calcolo della tassazione effettiva della controllata estera** si deve tener conto anche dell'**imposta minima nazionale equivalente** introdotta con la direttiva UE 2022/2523 (cd. *Pillar Two*).

Con la modifica introdotta dall'art. 4, non si usa più un calcolo complesso basato sui "profitti eccedenti" della singola società, ora si segue, quando esiste, il **criterio di ripartizione adottato dalla legislazione del Paese estero**. In mancanza, si applica un criterio proporzionale basato sul rapporto tra il reddito rilevante della controllata e i redditi rilevanti di tutte le entità del gruppo soggette all'imposta minima nella stessa giurisdizione.

Questo evita al socio italiano ulteriori calcoli e rende la disciplina più semplice da applicare.

Meccanismo opzionale di tassazione semplificata

È stata **ridefinita l'opzione alternativa** per determinare la tassazione effettiva delle CFC o delle stabili organizzazioni in regime di esenzione.

- ◆ **le società italiane controllanti** possono scegliere un **metodo semplificato** che consiste nel pagare un importo pari al **15% dell'utile contabile netto** della società estera (rettificato, senza imposte, svalutazioni e accantonamenti a fondi rischi/oneri).
- ◆ l'importo pagato **non è deducibile** né ai fini IRES né IRAP ma fa automaticamente considerare rispettato il requisito di tassazione minima ($\geq 15\%$).
- l'opzione ha durata **triennale, rinnovabile tacitamente**, e si applica a tutte le controllate estere che rientrano nella disciplina CFC.

Il vantaggio è quello di evitare conteggi complessi sulla tassazione effettiva estera e consente certezza sul rispetto delle regole CFC.

⁹ art. 167 TUIR.



Se la società estera paga l'imposta minima nazionale equivalente nel suo Paese, **il socio italiano può scomputarla dalle proprie imposte in Italia** (nei limiti dell'art. 165 TUIR). Si evita così una doppia imposizione.



Viene inoltre corretto il riferimento **alla tipologia di interpello** da utilizzare per chiedere la **disapplicazione della disciplina CFC**. Dopo la riforma del 2023, il riferimento corretto è all'**interpello probatorio ex art. 11, comma 1, lett. e) dello Statuto del contribuente**.

Documentazione relativa alla disciplina di contrasto ai disallineamenti da ibridi

Art. 5

I **disallineamenti da ibridi** (hybrid mismatch) si verificano quando due Stati qualificano in modo diverso uno stesso strumento finanziario, contratto o soggetto fiscale. Questo può generare vantaggi indebiti, come:

- ◆ **doppia deduzione** delle stesse spese;
- ◆ **deduzione in uno Stato senza tassazione nell'altro**;
- ◆ **crediti d'imposta duplicati**.

La disciplina deriva dalle direttive **ATAD 1 e 2** (UE 2016/1164 e 2017/952), in linea con il progetto OCSE BEPS (Azione 2).

Per evitare sanzioni in caso di contestazione, **il contribuente** deve predisporre **documentazione idonea** a dimostrare di aver applicato correttamente le regole anti-ibridi.

- ◆ la documentazione serve a provare che non vi sono stati vantaggi fiscali indebiti,
- ◆ deve essere predisposta con **data certa**,
- ◆ è definita nel **DM 6 dicembre 2024**, che ha fissato i contenuti minimi (dati contabili, fiscali e contrattuali necessari al controllo).

Il decreto modifica l'articolo 61, comma 3, del D.lgs. 209/2023 (riforma della fiscalità internazionale), ovvero, **la documentazione** per i periodi **antecedenti al 2023** deve essere predisposta entro il termine della **dichiarazione dei redditi 2024**, cioè nell'anno successivo all'approvazione del DM 6 dicembre 2024.

Se la documentazione è presentata correttamente, **le sanzioni non si applicano**, anche in caso di maggiori imposte accertate.

Proroga e sanatoria prospetto aliquote IMU

Art. 6

Per il 2025 i Comuni hanno tempo fino al **15 settembre** per approvare il prospetto delle aliquote IMU. Sono inoltre considerate valide le deliberazioni adottate in ritardo tra marzo e metà giugno 2025.



Esenzione IMU per immobili destinati ad attività sportive non commerciali

Art. 6-bis

Gli immobili utilizzati da **associazioni o società sportive dilettantistiche** per attività sportive svolte **senza finalità commerciali** possono beneficiare dell'**esenzione IMU**, in pratica, se la palestra, il campo sportivo o la struttura è usata per attività dilettantistiche senza scopo di lucro, non si paga l'IMU.

L'esenzione IMU per enti non commerciali riguarda già immobili destinati ad attività **assistenziali, sanitarie, culturali, religiose e sportive** (art. 1, comma 759, lett. g), L. 160/2019). **La novità dell'art. 6-bis** è l'introduzione di **regole più chiare e oggettive** per distinguere attività sportive **commerciali** da quelle **non commerciali**.

Dal 2026 in poi, l'**esenzione dipenderà** anche dal **confronto con i prezzi medi locali** fissati dal Comune¹⁰. Di conseguenza, in attesa che i comuni pubblicino i prezzi medi:

- ♦ l'**esenzione IMU si applica automaticamente** a tutte le **ASD e SSD iscritte al Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche** (istituito dal D.lgs. 39/2021),
- ♦ l'esenzione decorre dall'anno di iscrizione al Registro.

Non è però possibile chiedere rimborsi per l'IMU già versata prima dell'entrata in vigore della norma.

Ricordiamo che, un'attività sportiva è considerata **non commerciale** se:

- ♦ non si chiede alcun corrispettivo, **oppure**
- ♦ si chiede solo un **contributo simbolico**, che non superi **la metà dei prezzi medi** praticati nel territorio per attività sportive simili svolte da operatori commerciali.

Esempio:

- ♦ **prezzo medio di mercato** in zona per un corso di nuoto: **50 €/mese**
- ♦ una ASD può chiedere al massimo **25 €/mese** per rimanere "non commerciale" e mantenere l'esenzione IMU.

Conviene quindi monitorare annualmente i prospetti comunali e mantenere le quote associative/contributi **al di sotto della soglia del 50%** dei corrispettivi medi.

Agevolazioni sulle accise anche per il biodiesel

Art. 7

Le **agevolazioni sulle accise già previste per il gasolio** vengono estese anche al **biodiesel utilizzato tal quale** (cioè non miscelato, ma impiegato puro).

Pertanto, **dal 2025**, chi utilizza biodiesel potrà beneficiare dello stesso trattamento fiscale agevolato previsto per il gasolio.

Il beneficio dura **6 anni** e non necessita di autorizzazione UE, purché si rispettino i criteri ambientali europei.

Saranno i Ministeri competenti a fissare le regole operative e i controlli (in particolare quelli sulla **sostenibilità del biodiesel**).

¹⁰ Ogni **comune**, sentite le associazioni e le rappresentanze sportive locali, stabilisce annualmente i **corrispettivi medi** e li pubblica sul proprio sito istituzionale. L'ambito di riferimento è di norma il **territorio comunale**; se mancano strutture comparabili, il confronto si estende a livello **regionale**.



Novità fiscali per il Terzo Settore: quando entrano in vigore le regole Art. 8

Dal **2026** entreranno in vigore le nuove regole fiscali per gli **Enti del Terzo Settore (ETS)** iscritti al **RUNTS** (Registro unico nazionale del Terzo Settore)¹¹.

A seguito della **Comfort Letter del 7 marzo 2025**, Bruxelles ha chiarito che **alcune misure fiscali del Terzo Settore non costituiscono aiuti di Stato** e quindi **possono entrare in vigore** senza autorizzazione **della Commissione Europea**. Pertanto, dal **periodo d'imposta 2026** saranno operative:

- ◆ la qualificazione di alcune attività come **"non commerciali"** (quando i ricavi superano i costi entro il 6% per massimo tre anni consecutivi),
- ◆ il **regime forfetario per gli ETS non commerciali**,
- ◆ il **regime forfetario agevolato** per APS (associazioni di promozione sociale) e ODV (organizzazioni di volontariato).

Rimane invece **subordinata all'autorizzazione UE** la disciplina dei **"titoli di solidarietà"** (strumenti finanziari dedicati al sostegno degli ETS)¹².

Restano **già applicabili** alcune misure, tra cui:

- ◆ **Social lending**,
- ◆ **Social bonus**,
- ◆ **Agevolazioni su imposte indirette e tributi locali**,
- ◆ **Detrazioni e deduzioni per erogazioni liberali**,
- ◆ **Esenzione IRES sugli immobili istituzionali di ODV e APS**.

Tabella comparativa – Decorrenza disposizioni fiscali del Terzo settore

Regime fiscale	Già in vigore	Dal periodo d'imposta 2026 (successivo al 31.12.2025)	In attesa di autorizzazione UE
Social lending (Art. 78)	(dal 2018, in via transitoria)	–	–
Social bonus (Art. 81)	(dal 2018, in via transitoria)	–	–
Imposte indirette e tributi locali (Art. 82)	(dal 2018, in via transitoria)	–	–
Detrazioni/deduzioni per erogazioni liberali (Art. 83)	(dal 2018, in via transitoria)	–	–
Esenzione IRES immobili istituzionali ODV (Art. 84 c.2)	(dal 2018, in via transitoria)	–	–
Esenzione IRES immobili istituzionali APS (Art. 85 c. 7)	(dal 2018, in via transitoria)	–	–
Abrogazioni TUIR (oneri sociali e detrazioni (Art. 102, c.1, lett. e), f), g)	(dal 2018, in via transitoria)	–	–
Qualificazione "non commerciali" attività ETS (Art. 79, c.2-bis)	–	(dal 2026 per ETS iscritti RUNTS)	(non più subordinato a UE dopo Comfort Letter)

¹¹ In pratica, le agevolazioni fiscali previste dal **Codice del Terzo Settore (D.lgs. 117/2017)** si applicheranno a partire dal **periodo d'imposta successivo al 31 dicembre 2025**.

¹² art. 77 CTS.



Regime forfetario ETS non commerciali (Art. 80)	–	(dal 2026 per ETS iscritti RUNTS)	(non più subordinato a UE dopo Comfort Letter)
Regime forfetario APS/ODV attività commerciali (Art. 86)	–	(dal 2026 per ETS iscritti RUNTS)	(non più subordinato a UE dopo Comfort Letter)
Titoli di solidarietà (Art. 77)	–	–	Ancora in attesa di autorizzazione UE

Reverse charge nei settori del trasporto e della movimentazione di merci e dei servizi di logistica

Art. 9

Il **meccanismo del reverse charge** (inversione contabile IVA) viene esteso anche:

- ♦ agli **appalti di trasporto merci**,
- ♦ ai **servizi di logistica**,
- ♦ alle **agenzie per il lavoro** (novità introdotta dalla Camera).



Non è più necessario verificare se il contratto sia caratterizzato da "prevalenza di manodopera" o dall'uso di beni del committente, **l'inversione contabile si applica comunque**.

Regime transitorio (in attesa dell'ok UE)

La UE deve autorizzare l'Italia ad applicare questa misura speciale. Nel frattempo (per **3 anni**), le parti possono **optare volontariamente** per un sistema intermedio:

- ♦ il prestatore emette fattura,
- ♦ l'IVA viene versata dal committente per conto del prestatore,
- ♦ entrambi restano **responsabili in solido** del pagamento.

La stessa opzione può essere applicata anche **lungo tutta la catena dei subappalti**, ogni rapporto è autonomo e non serve che la scelgano tutti.

Chi deve prestare attenzione

- ♦ **Imprese di trasporto merci e logistica**: dovranno adeguare la fatturazione.
- ♦ **Agenzie per il lavoro**: ora incluse nel reverse charge.
- ♦ **Committenti e subappaltatori**: attenzione a concordare chi versa l'IVA e a conservare correttamente la documentazione.

Split payment

Art. 10

Con le modifiche introdotte, **dal 1° luglio 2025**:

- ♦ lo **split payment non si applicherà più** alle operazioni verso le **società quotate nell'indice FTSE MIB** della Borsa Italiana.
- ♦ per tutti gli altri soggetti (PA, enti pubblici, società controllate da Stato ed enti locali, ecc.), il meccanismo **resta invariato**.

La norma si applica alle **fatture emesse dal 1° luglio 2025 in poi**.

Sintesi delle implicazioni pratiche per i clienti

- ♦ **Fornitori delle PA**: niente cambia, lo split payment resta.



◆ **Fornitori delle società FTSE MIB:**

- fino al **30 giugno 2025** → continuano ad applicare lo split payment;
- dal **1° luglio 2025** → torneranno al **regime IVA ordinario**; quindi, incasseranno anche l'IVA dai clienti quotati.

- ◆ **Grandi società quotate:** dal 1° luglio 2025 dovranno **pagare integralmente fattura + IVA** al fornitore, che poi la riverserà all'erario.

La variazione serve ad **allineare la normativa italiana alle regole UE**. La Decisione UE 2023/1552 ha infatti prorogato lo split payment fino al 30 giugno 2026, ma ha imposto che **dal 1° luglio 2025 le società FTSE MIB escano dal perimetro**. Questo anche per una graduale eliminazione dello strumento, con tempo sufficiente per adeguare i processi contabili.



Una modifica introdotta in Parlamento chiarisce che sono **salvati i comportamenti già tenuti dai contribuenti** prima dell'entrata in vigore del decreto (18 giugno 2025).

Accise per il vino dealcolato

Art. 11

L'articolo 11 anticipa l'entrata in vigore delle regole fiscali relative alla **produzione di vino dealcolato** (cioè vino da cui è stato estratto l'alcol). L'obiettivo è quello di permettere alle imprese di avviare prima la nuova attività produttiva e recuperare più velocemente gli investimenti fatti negli impianti di dealcolazione.

- ◆ Prima: le nuove norme sarebbero entrate in vigore il **1° gennaio 2026**.
- ◆ Ora: scatteranno **subito dopo la pubblicazione del decreto attuativo in Gazzetta Ufficiale**.

Le cantine e i depositi fiscali che producono vino dealcolato dovranno rispettare regole specifiche:

- ◆ **Autorizzazione ministeriale:** concessa con decreto MEF e MASAF (Ministero agricoltura).
- ◆ **Adeguamento del deposito fiscale:** requisiti tecnici e strutturali ad hoc.
- ◆ **Semplificazioni contabili e di accertamento:** modalità più snelle di controllo, ma sempre sotto vigilanza fiscale.

Aspetti fiscali

- ◆ Il **vino normale** resta soggetto ad accisa con **aliquota zero** → nessun costo aggiuntivo.
- ◆ Il **vino dealcolato** sarà invece soggetto ad **accisa sull'alcole residuo** ancora contenuto nel prodotto finale.

Ciò significa che le imprese dovranno calcolare e dichiarare l'accisa solo sulla quota di alcol rimasta, non sull'intero prodotto.

Impatto pratico per le imprese

- ◆ Le aziende che hanno già investito in **impianti di dealcolazione** potranno **operare da subito** (senza attendere il 2026).
- ◆ È necessario adeguare i registri fiscali e le procedure di cantina in base alle nuove modalità di controllo.
- ◆ Si apre un mercato più competitivo per i **vini a basso o nullo contenuto alcolico**, sempre più richiesti dai consumatori.



Interpretazione autentica in materia di definizione agevolata Art. 12-bis

L'**articolo 12-bis**, introdotto nel corso dell'esame parlamentare, stabilisce una norma di **interpretazione autentica** riguardante la disciplina della **definizione agevolata** (c.d. *rottamazione-quater* di cui all'art. 1, commi 231-252, della legge n. 197/2022, prorogata dall'art. 3-bis del D.L. n. 202/2024).

In particolare:

◆ **Perfezionamento della definizione**

Ai soli fini dell'estinzione dei giudizi aventi ad oggetto i debiti inclusi nella dichiarazione di adesione, la definizione si considera perfezionata con il **versamento della prima o unica rata** delle somme dovute.

◆ **Estinzione del giudizio**

L'estinzione è dichiarata **d'ufficio dal giudice**, previa presentazione della seguente documentazione:

- dichiarazione di adesione alla definizione agevolata (art. 1, comma 235, L. 197/2022);
- comunicazione dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione (art. 1, comma 241) contenente importi, rate e scadenze;
- prova dell'avvenuto versamento della prima o unica rata.

Tale documentazione può essere depositata:

- dal debitore;
- dall'Agenzia delle Entrate-Riscossione, se parte in giudizio;
- dall'ente impositore, se la stessa Agenzia non è presente.

L'**estinzione del giudizio** comporta automaticamente l'**inefficacia** di eventuali sentenze di merito o altri provvedimenti non passati in giudicato e la **definitiva acquisizione** delle somme già versate, senza possibilità di rimborso.

Ravvedimento speciale per i soggetti ISA e collegamento con il concordato preventivo biennale Art. 12-ter

La norma prevede che i **contribuenti** che applicano gli **Indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA)** e che abbiano aderito, entro i termini stabiliti, al **concordato preventivo biennale** disciplinato dagli articoli 6 e seguenti del D.lgs. n. 13/2024, **per il biennio d'imposta 2025 e 2026**, possano accedere al regime di **ravvedimento speciale** introdotto dal presente articolo.

Tali soggetti sono quindi tenuti a versare un'**imposta sostitutiva** che copre:

- ◆ le imposte sui redditi e le relative addizionali,
- ◆ nonché l'**IRAP**.

In pratica, chi ha commesso irregolarità dichiarative o non ha dichiarato correttamente il reddito, può regolarizzare la propria posizione **versando un'imposta sostitutiva** (al posto di IRPEF/IRES, addizionali e IRAP), evitando accertamenti futuri su quelle annualità.

La **base imponibile** dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali viene determinata **aumentando il reddito dichiarato** di una certa percentuale, che varia in base al punteggio ISA:

- ◆ +5% se punteggio ISA = 10



- ◆ +10% se punteggio ISA tra 8 e 9,99
- ◆ +20% se punteggio ISA tra 6 e 7,99
- ◆ +30% se punteggio ISA tra 4 e 5,99
- ◆ +40% se punteggio ISA tra 3 e 3,99
- ◆ +50% se punteggio ISA < 3.

Il comma 3 precisa, che la base imponibile dell'imposta sostitutiva dell'imposta regionale sulle attività produttive (Irap) è costituita dalla differenza tra il valore della produzione netta già dichiarato in ciascuna annualità e il valore dello stesso incrementato.

Su questo incremento si applicano **aliquote sostitutive ridotte**:

- ◆ 10%, 12% o 15% (a seconda del livello ISA) per le imposte sui redditi;
- ◆ 3,9% per l'IRAP.

Per i periodi 2020 e 2021 (piena pandemia Covid), le aliquote sono ridotte del **30%**.

Il versamento deve essere effettuato:

- ◆ in **unica soluzione** tra il 1° gennaio e il 15 marzo 2026;
- ◆ oppure **rateizzando** fino a **10 rate mensili** (da marzo a dicembre 2026), con interessi legali.

Importo minimo: **1.000 euro per ogni annualità**.

Se il pagamento non avviene o si interrompe la rateazione, il ravvedimento decade per quell'anno.

Versamenti fiscali 2025: proroga delle scadenze al 21 luglio

Art. 13

Per il 2025 i versamenti delle imposte derivanti dalle dichiarazioni fiscali (IRPEF, IRES, IRAP e IVA) sono **posticipati dal 30 giugno al 21 luglio 2025** per:

- ◆ contribuenti soggetti agli **ISA** (Indici sintetici di affidabilità fiscale),
- ◆ contribuenti in **regime forfetario**,
- ◆ altri soggetti equiparati (es. soci di società trasparenti, regimi agevolati).

Inoltre, è possibile effettuare il versamento entro i **30 giorni successivi** (quindi fino al 20 agosto 2025), applicando una maggiorazione dello **0,40% a titolo di interessi corrispettivi**.

La proroga riguarda i principali versamenti derivanti dalle dichiarazioni:

- ◆ **Saldo e primo acconto** di IRPEF, IRES e IRAP;
- ◆ **Saldo IVA** (da dichiarazione annuale);
- ◆ **Imposta sostitutiva** sul reddito concordato (nuova disciplina del concordato preventivo biennale introdotto nel 2024).

Nuove garanzie per chi subisce una verifica fiscale

Art. 13-bis

L'**articolo 13-bis** introduce un'importante **tutela per i contribuenti**. In caso di **accesso per verifica fiscale** (ad esempio da parte di Agenzia delle Entrate o Guardia di Finanza), **gli ispettori** dovranno **motivare in modo chiaro** le ragioni e le circostanze che giustificano l'accesso.

Questa motivazione dovrà essere riportata sia nell'**atto di autorizzazione** sia nel **processo verbale** delle operazioni.



Non sarà quindi più possibile fare accessi “di routine” senza spiegazioni: ogni accesso dovrà avere una **giustificazione precisa e documentata**.

Esenzioni fiscali per le imprese sociali: cosa cambia dal 2026

Art. 14

Dal **periodo d'imposta 2026** (cioè per i redditi maturati dopo il 31 dicembre 2025) le **imprese sociali** beneficeranno di una **esenzione fiscale** su:

- ◆ le somme destinate a **riserve per lo svolgimento delle attività statutarie**;
- ◆ gli importi accantonati per **incrementare il patrimonio dell'impresa**;
- ◆ i fondi destinati al **contributo per l'attività ispettiva** svolta dal Ministero del Lavoro.

Queste somme **non concorreranno alla formazione del reddito imponibile** e quindi non saranno tassate.

La Commissione UE, con la **Comfort letter del 7 marzo 2025**, ha chiarito che:

- ◆ questa esenzione **non costituisce un aiuto di Stato**, perché non è una misura selettiva a vantaggio di pochi ma riguarda tutte le imprese sociali;
- ◆ l'unica condizione è che i **profitti vengano reinvestiti** nelle attività sociali e non distribuiti ai soci.

Se le riserve vengono usate per **coprire delle perdite**, il beneficio fiscale **non decade**, a patto che non vengano distribuiti utili fino alla loro ricostituzione.

Restano invece ancora in attesa di autorizzazione europea le **agevolazioni per gli investitori privati nelle imprese sociali**, cioè:

- ◆ le detrazioni IRPEF per le persone fisiche che investono;
- ◆ le deduzioni IRES per le società che sostengono economicamente un'impresa sociale.

Su questo punto la Commissione UE e lo Stato italiano stanno ancora discutendo.

