

Varese, 15.01.2025

Circolare n. 2/2025 – Legge di Bilancio 2025

In data 31 dicembre 2024 è stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale la Legge 30.12.2024 n. 207 (“Legge di Bilancio”), in vigore dal 1° gennaio 2025.

Di seguito riportiamo i principali **provvedimenti di interesse per le imprese**:

1. IRES premiale

Viene introdotta la c.d. “IRES premiale”, vale a dire la **riduzione, per il solo 2025, dell’aliquota IRES dal 24% al 20% sul reddito d’impresa** dichiarato dalle società ed enti, in presenza di determinate condizioni.

Al fine di beneficiare dell’aliquota ridotta, occorre anzitutto accantonare ad apposita riserva almeno l’80% degli utili dell’esercizio in corso al 31 dicembre 2024.

Inoltre, un ammontare non inferiore al 30% dei suddetti utili accantonati, e, comunque, non inferiore al 24% degli utili dell’esercizio in corso al 31 dicembre 2023, deve essere destinata a investimenti relativi all’acquisto, anche mediante leasing, di beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato, indicati negli Allegati A e B annessi alla Legge n. 232 del 11 dicembre 2016 (beni materiali e immateriali 4.0) nonché nell’art. 38 del D.L. n. 19 del 2 marzo 2024 convertito dalla Legge n. 56 del 29 aprile 2024 (beni oggetto del credito d’imposta transizione 5.0). Gli investimenti devono essere di ammontare non inferiore, in ogni caso, a 20.000,00 euro.

Tali investimenti devono essere realizzati a decorrere “dalla data di entrata in vigore della presente legge” (il 1° gennaio 2025) ed entro la scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 (il 31 ottobre 2026, per le società il cui periodo d’imposta coincide con l’anno solare).

Sono inoltre previste alcune condizioni legate all’occupazione. Viene richiesto che nel periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 (2025, per i soggetti “solari”):

- il numero di unità lavorative per anno non sia diminuito rispetto alla media del triennio precedente (2022-2024);
- siano effettuate nuove assunzioni di lavoratori dipendenti con contratto di lavoro a tempo indeterminato che costituiscano incremento occupazionale ai sensi dell’art. 4 del D.Lgs. 216/2023, in misura pari almeno all’1% del numero dei lavoratori

dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupati nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024 e, comunque, in misura non inferiore a una nuova assunzione a tempo indeterminato.

È inoltre previsto che l'impresa non deve aver fatto ricorso, nell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 o in quello successivo (quindi nel 2024 o 2025), all'istituto della cassa integrazione guadagni. Fa eccezione soltanto l'integrazione salariale ordinaria corrisposta nei casi di cui all'art. 11 co. 1 lett. a) del D.Lgs. n. 148 del 14 settembre 2015 (situazioni aziendali dovute a eventi transitori e non imputabili all'impresa o ai dipendenti, incluse le intemperie stagionali).

È prevista la decadenza dall'agevolazione, con recupero della stessa, qualora:

- la quota di utile 2024 accantonata sia distribuita entro il secondo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024;
- i beni oggetto di investimento ai sensi della presente agevolazione siano dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati stabilmente a strutture produttive localizzate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale è stato realizzato l'investimento (quindi, se effettuati nel 2025, entro il 2030).

Con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze saranno adottate le disposizioni di attuazione dell'agevolazione, anche al fine di prevedere le disposizioni di coordinamento con altre norme dell'ordinamento tributario nonché al fine di disciplinare le modalità di riversamento dell'agevolazione nelle ipotesi di decadenza dal beneficio.

2. Super-deduzione per nuove assunzioni

Viene prevista la proroga per il 2025, 2026 e 2027 della super-deduzione per le nuove assunzioni di personale a tempo indeterminato di cui all'art. 4 del D.Lgs. 216/2023 (per maggiori informazioni rimandiamo alla News n. 1/2024 – “Riforma IRPEF e IRES le novità per il 2024”).

3. Auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti

Per i veicoli di nuova immatricolazione concessi in uso promiscuo ai dipendenti con contratti stipulati dal 1° gennaio 2025, il fringe benefit è calcolato come segue:

- 50% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale annua di 15.000 km, calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali elaborate dall'ACI;
- 20% del suddetto importo nel caso di veicoli elettrici ibridi *plug in*;
- 10% del suddetto importo per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica.

4. Riduzione dell'imposta sostitutiva sui premi di risultato

Viene confermata per il 2025, 2026 e 2027 la riduzione dal 10% al 5% dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunale sui premi di risultato prevista dall'art. 1 comma 182 della Legge n. 208 del 28 dicembre 2015.

5. Nuova Sabatini – Rifinanziamento

In relazione alla c.d. “nuova Sabatini”, di cui all'art. 2 del DL 69/2013, viene previsto l'incremento dello stanziamento di:

- 400 milioni di euro per l'anno 2025;
- 100 milioni di euro per l'anno 2026;
- 400 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2027 al 2029.

6. Obbligo di tracciabilità delle spese di trasferta

Modificando l'art. 51 co. 5 del TUIR, viene introdotto l'obbligo di pagamento mediante mezzi tracciabili per la non concorrenza al reddito delle spese relative alle trasferte dei dipendenti. Nello specifico, aggiungendo un ultimo periodo al citato comma 5, viene previsto che, se i relativi pagamenti sono eseguiti con metodi tracciabili, non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente i rimborsi delle spese per le trasferte o le missioni di cui al comma 5 per **vitto, alloggio e viaggio e trasporto effettuati mediante taxi o noleggio con conducente**.

Analogo obbligo di pagamento mediante mezzi tracciabili è previsto anche ai fini della deducibilità dal reddito d'impresa e dalla base imponibile IRAP.

Sono esenti da queste restrizioni solo i trasporti effettuati con autoservizi pubblici di linea.

Anche per gli esercenti arti e professioni, viene previsto che le spese relative a prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande, nonché quelle di viaggio e trasporto, effettuati mediante taxi o noleggio con conducente, addebitate analiticamente al committente, nonché i rimborsi analitici relativi alle medesime spese sostenute per le trasferte dei dipendenti ovvero corrisposti a lavoratori autonomi, sono deducibili dal reddito d'impresa e dalla base imponibile IRAP alle condizioni e nei limiti attualmente previsti se eseguite mediante i citati strumenti tracciabili (es. carte di debito, di credito e prepagate, ecc.).

Le nuove disposizioni si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 (dal 2025 per i soggetti “solari”).

7. Obbligo di tracciabilità delle spese di rappresentanza e omaggi per le imprese

Le spese di rappresentanza e quelle per omaggi divengono deducibili (ai fini del reddito d'impresa e della base imponibile IRAP) solo se sostenute con versamento bancario o postale ovvero mediante carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari.

Pertanto, tutte le spese che si qualificano come tali in base al DM 19.11.2008 saranno deducibili:

- da un lato, se il pagamento sarà eseguito con i suddetti strumenti;
- dall'altro, se rientrano nei limiti quantitativi già attualmente fissati.

La disposizione si applica dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 (dal 2025 per i soggetti "solari").

8. Credito d'imposta investimenti 4.0

La Legge di Bilancio prevede alcune modifiche alla disciplina del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali 4.0 di cui all'art. 1 commi 1051 - 1063 della Legge 178/2020.

In particolare:

- viene abrogata per il 2025 l'agevolazione per i beni immateriali 4.0; resta salva la c.d. "prenotazione" entro il 31 dicembre 2024, con effettuazione dell'investimento nel termine lungo del 30 giugno 2025.
- viene introdotto un tetto di spesa pari a 2,2 miliardi di euro per il credito d'imposta relativo agli investimenti in beni materiali 4.0 effettuati nel 2025 (o entro il 30 giugno 2026 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2025 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura pari al 20% del costo di acquisizione), con necessità di presentare apposite comunicazioni. **Ai fini dell'utilizzo dell'agevolazione, assume quindi rilevanza l'ordine cronologico di presentazione delle domande.**

9. Credito d'imposta transizione 5.0

Sono previste alcune modifiche alla disciplina del credito d'imposta per investimenti transizione 5.0 di cui all'articolo 38 del D.L. 19/2024, tra le quali si segnalano:

- l'incremento della misura del beneficio, estendendo fino a 10 milioni di euro l'aliquota del 35% prevista per il primo scaglione di investimenti;
- un ulteriore incremento della base di calcolo per gli impianti fotovoltaici (dal 130% al 150% del costo in base all'efficienza degli stessi);
- la possibilità di cumulo con il credito d'imposta ZES unica Mezzogiorno e zone logistiche semplificate (ZLS).

Le modifiche si applicano retroattivamente agli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2024.

10. Riversamento del credito d'imposta per ricerca e sviluppo – Riconoscimento di un contributo in conto capitale

Entro il 31 ottobre 2024 era possibile, al ricorrere di certe condizioni, presentare domanda per il riversamento del credito d'imposta per ricerca e sviluppo indebitamente fruito in compensazione.

Per coloro i quali hanno optato per il riversamento, verrà riconosciuto un contributo in conto capitale parametrato a quanto versato. **Un successivo decreto ministeriale disciplinerà l'entità del contributo, la sua rateizzazione e le modalità di erogazione.**

L'erogazione, comunque, avverrà nei seguenti limiti di spesa: 60 milioni di euro per l'anno 2025, 50 milioni di euro per l'anno 2026, 80 milioni di euro per l'anno 2027 e 60 milioni di euro per l'anno 2028.

11. Organi di controllo e contributi pubblici significativi

Gli organi di controllo (collegio sindacale), anche monocratici (sindaco unico), di società, enti, organismi e fondazioni che percepiscano, anche in modo indiretto e sotto qualsiasi forma, un contributo di **entità significativa** da parte dello Stato saranno tenuti a:

- effettuare apposite attività di verifica tese ad accertare che l'utilizzo dei predetti contributi sia avvenuto nel rispetto delle finalità per le quali sono stati concessi;
- inviare annualmente al Ministero dell'Economia e delle Finanze (MEF) una relazione contenente le risultanze delle verifiche effettuate.

L'entità significativa del contributo a carico dello Stato sarà stabilita da un DPCM, predisposto su proposta del Ministro dell'Economia e delle Finanze, da adottare entro la fine di marzo 2025.

La disposizione in esame introduce una nuova circostanza (la percezione di contributi pubblici significativi) che rende obbligatoria la presenza dell'organo di controllo.

Quindi anche le srl che attualmente non sono tenute alla nomina di un organo di controllo dovranno procedere alla nomina dello stesso qualora dovessero rientrare tra le società che percepiscano un contributo di entità significativa.

Pertanto, la disposizione, richiedendo la presenza dell'organo di controllo (anche monocratico), sembra imporre la nomina anche nel caso in cui la srl abbia già nominato il solo revisore.

12. Obbligo di PEC per gli amministratori di società

Viene esteso agli amministratori di imprese costituite in forma societaria l'obbligo di indicare il proprio domicilio digitale presso il Registro delle imprese.

A decorrere dal 1° gennaio 2025, quindi, tutti gli amministratori di società, ove non ne siano già in possesso, saranno tenuti ad attivare un indirizzo di posta elettronica certificata (PEC) e ad indicarlo al Registro delle imprese.

Non si conoscono ancora la scadenza e le modalità per la comunicazione al Registro Imprese. Si consiglia comunque di attivarsi per la richiesta degli indirizzi PEC degli amministratori.

13. Sport bonus

La Legge di Bilancio prevede la proroga per il 2025, per i soli titolari di reddito d'impresa, del credito d'imposta per le erogazioni liberali per interventi di manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche.

14. Aliquota IVA gestione dei rifiuti

Per il raggiungimento degli obiettivi di transizione ecologica ed energetica, mitigazione e adattamento ai cambiamenti climatici, l'aliquota IVA del 10%, prevista per la gestione e lo stoccaggio dei rifiuti, viene esclusa per il conferimento in discarica dei rifiuti, nonché per l'incenerimento senza recupero efficiente di energia.

Per le prestazioni relative allo smaltimento in discarica e all'incenerimento dei rifiuti senza efficiente recupero di energia torna, dunque, applicabile l'aliquota IVA ordinaria (pari al 22%).

15. Collegamento tra strumenti di invio dei corrispettivi e strumenti di pagamento elettronico

Con decorrenza dal 1° gennaio 2026, viene modificato l'art. 2 comma 3 del D.Lgs. 127/2015 prevedendo che gli strumenti che consentono la memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi ex art. 2 comma 1 del medesimo D.Lgs. 127/2015 (es. registratori telematici) devono garantire anche la piena integrazione del processo di registrazione dei corrispettivi con il processo di pagamento elettronico.

A questo scopo viene previsto, da un lato, che i dati dei pagamenti elettronici giornalieri siano registrati e trasmessi unitamente ai dati dei corrispettivi; dall'altro, viene introdotto un vincolo di collegamento tecnico fra gli strumenti relativi all'invio dei corrispettivi e quelli (hardware o software) che consentono l'accettazione dei pagamenti elettronici.

La misura è finalizzata al contrasto all'evasione fiscale, in quanto mira a facilitare i controlli consentendo la rilevazione di eventuali incoerenze tra "scontrini elettronici" emessi e incassi rilevati.

16. Fringe benefit 2025, 2026 e 2027 – Incremento della soglia di esenzione

La soglia di non imponibilità dei fringe benefit per gli anni 2025, 2026 e 2027 è elevata da 258,23 euro a:

- 1.000 euro, per tutti i dipendenti;
- 2.000 euro, per i soli lavoratori dipendenti con figli fiscalmente a carico.

Rientrano nel suddetto limite, per tutti i dipendenti (con o senza figli), anche le somme erogate o rimborsate dal datore di lavoro per il pagamento:

- delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale;

- delle spese per l'affitto della prima casa ovvero degli interessi sul mutuo relativo alla prima casa.

Lo Studio rimane a disposizione per ulteriori chiarimenti e approfondimenti.

Cordiali saluti

(Studio Castelli Professionisti Associati)