Venturin Elaborazione Dati SRL

Ai Gentili Clienti
Loro Sedi

LE PRINCIPALI **NOVITA' FISCALI** DEL PERIODO

(luglio 25)

1 Concordato preventivo biennale 2025-2026 - Chiarimenti 2
2 Dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2021 - Prospetto "Aiuti di Stato" - Comunicazioni di irregolarità 2
3 Autotrasportatori - Deduzione forfetaria per spese non documentate - Misura per il periodo d'imposta 2024 4
4 Super deduzione per nuove assunzioni - Modifiche alla modalità di calcolo per i gruppi interni 4
5 Documento OIC 34 relativo ai ricavi - Emendamenti ai documenti OIC 16 e OIC 31 relativi agli oneri di smantellamento e/o ripristino - Disposizioni fiscali di coordinamento 5
6 Riporto delle perdite fiscali nelle operazioni straordinarie - Operazioni infragruppo - Disposizioni attuative 6
7 Reddito di lavoro autonomo - Principio di "onnicomprensività" - Chiarimenti 8
8 Conferimento dello studio professionale in società - Neutralità fiscale - Condizioni 8
9 Invio modello F24 mensile con i dati sulle ritenute e trattenute sui redditi di lavoro dipendente e autonomo - Periodo transitorio - Estensione 9
10 Contributi INPS di artigiani, commercianti e professionisti - Compilazione del quadro RR del modello REDDITI PF 2025 - Chiarimenti 10
11 Interventi di efficienza energetica - Operatività del portale ENEA per il 2025 10
12 Imposta di bollo sulle polizze assicurative - Chiarimenti 11
13 Regime forfetario di cui alla L. 190/2014 - Cause ostative - Fuoriuscita dal regime 13
14 Assunzione di ricercatori e personale con titolo di dottore di ricerca - Riconoscimento di un credito d'imposta 13
15 Credito d'imposta per sponsorizzazioni sportive - Domande relative all'agevolazione per il terzo trimestre 2023 - Presentazione entro il 5.8.2025 14
16 Credito d'imposta investimenti ZES Unica Mezzogiorno - Individuazione della dimensione dell'impresa - Rilevanza del momento di presentazione della comunicazione integrativa 14
17 Acquisto di beni ammortizzabili - Opere realizzate su beni di terzi - Rimborso IVA - Gruppo IVA - Ammissibilità 15

1	**CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE 2025-2026 - CHIARIMENTI**
	La circ. Agenzia delle Entrate 24.6.2025 n. 9 ha riepilogato la disciplina applicabile al concordato preventivo biennale (CPB) per il biennio 2025-2026, alla luce delle novità introdotte dal DLgs. 12.6.2025 n. 81. Inoltre, sono stati ripresi e integrati i chiarimenti forniti in precedenti occasioni. Di seguito sono riepilogati i chiarimenti di maggior interesse.
1.1	**NUOVE CAUSE DI ESCLUSIONE E DI CESSAZIONE DAL CPB** In relazione al CPB 2025-2026 operano le nuove cause di esclusione e di cessazione introdotte dal DLgs. 81/2025, dedicate ai professionisti che dichiarano individualmente redditi di lavoro autonomo e che, allo stesso tempo, partecipano ad associazioni professionali/società di professionisti/società tra avvocati. In particolare, a partire dal biennio 2025-2026, è possibile aderire al CPB solo nel caso in cui tale scelta venga condivisa sia da tutti i professionisti soci o associati, sia dalla relativa associazione o società professionale. Specularmente, il venir meno del CPB per il professionista provoca la cessazione anche per il soggetto collettivo a cui tale soggetto partecipa, e viceversa. Nella circ. 9/2025, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che queste condizioni non operano solo se per l'attività svolta da uno dei due soggetti coinvolti (professionista da un lato, soggetto collettivo dall'altro) non risultano approvati gli ISA. Dovrebbero invece operare in presenza di cause di esclusione ISA.
1.2	**SOSPENSIONE DALL'ATTIVITÀ PROFESSIONALE DELL'ASSOCIATO** Il concordato preventivo biennale cessa se, a seguito della verifica di straordinarie circostanze durante i periodi d'imposta oggetto di CPB, si determinano redditi o valori della produzione netta effettivi inferiori di oltre il 30% quelli oggetto di concordato. Una delle circostanze eccezionali è rappresentata dalla sospensione dell'esercizio della professione con comunicazione all'Ordine o alla Cassa previdenziale di competenza. Secondo la circ. 9/2025, tale circostanza eccezionale si realizza anche rispetto all'associazione tra professionisti, nel caso in cui la sospensione dell'esercizio della professione da parte di uno dei professionisti associati comporti la realizzazione da parte dell'ente associativo di minori redditi effettivi o minori valori della produzione netta effettivi eccedenti la misura del 30% rispetto a quelli oggetto del concordato.
1.3	**CALCOLO DEL REDDITO RILEVANTE AI FINI DEL CPB** Il reddito d'impresa rilevante ai fini del CPB, sia nella fase della proposta sia successivamente nei periodi oggetto di concordato, deve essere rettificato di alcune voci indicate all'art. 16 del DLgs. 13/2024. Nel ribadire che le voci da rettificare sono individuate in modo tassativo, viene precisato che: • in caso di rateizzazione della plusvalenza, oggetto di rettifica è solo la rata che partecipa alla formazione del reddito del periodo; • non costituisce oggetto di rettifica la differenza da recesso erogata al socio di società di persone.
1.4	**VERSAMENTO DELLE SOMME DOVUTE A SEGUITO DI AVVISO BONARIO** Costituisce causa di decadenza dal CPB la notifica di un avviso bonario relativo alle somme dovute in applicazione del concordato. Per effetto delle modifiche apportate dal DLgs. 81/2025, la decadenza non si verifica se il pagamento del dovuto è effettuato entro 60 giorni dalla notifica dell'avviso. Con la circ. 9/2025 è stata esclusa la possibilità di beneficiare della rateazione di cui all'art. 3-*bis* del DLgs. 472/97. In sostanza, per evitare la decadenza, il debito contestato deve essere saldato per intero nel termine di 60 giorni.
2	**DICHIARAZIONI RELATIVE AL PERIODO D'IMPOSTA 2021 - PROSPETTO "AIUTI DI STATO" - COMUNICAZIONI DI IRREGOLARITÀ**
	Con il provv. Agenzia delle Entrate 5.6.2025 n. 244832, sono state definite le modalità con le quali l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione dei contribuenti e della Guardia di finanza le informazioni riguardanti la mancata registrazione nei registri RNA (Registro

segue	nazionale degli aiuti di stato), SIAN (Sistema informativo agricolo nazionale) e SIPA (Sistema italiano della pesca e dell'acquacoltura) degli aiuti di Stato e degli aiuti *de minimis* indicati nelle dichiarazioni REDDITI, IRAP e 770 relative al periodo d'imposta 2021, ai fini dell'adempimento spontaneo di cui all'art. 1 co. 634 - 636 della L. 190/2014.
2.1	**CONTENUTO DELLE COMUNICAZIONI** Le comunicazioni in esame contengono: • il codice fiscale e la denominazione/cognome e nome del contribuente; • il numero identificativo e la data della comunicazione, il codice atto e l'anno d'imposta; • la data e il protocollo telematico delle dichiarazioni REDDITI, IRAP e 770, relative al periodo d'imposta 2021; • i dati degli aiuti di Stato e degli aiuti in regime *de minimis* indicati nelle dichiarazioni REDDITI, IRAP e 770 relative al periodo d'imposta 2021, per i quali non è stato possibile procedere all'iscrizione nei registri RNA, SIAN e SIPA; • le modalità con le quali consultare gli elementi informativi di dettaglio relativi all'anomalia riscontrata; • le modalità con cui il contribuente può richiedere informazioni o segnalare all'Agenzia delle Entrate eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti; • le modalità con cui il contribuente può regolarizzare errori o omissioni e beneficiare della riduzione delle sanzioni previste per le violazioni.
2.2	**MODALITÀ DI EFFETTUAZIONE DELLE COMUNICAZIONI** La comunicazione in esame è trasmessa dall'Agenzia delle Entrate al domicilio digitale dei singoli contribuenti. La comunicazione e le relative informazioni di dettaglio sono consultabili dall'interessato all'interno dell'area riservata del portale informatico dell'Agenzia delle Entrate denominata "Cassetto fiscale", nella sezione "L'Agenzia scrive".
2.3	**SEGNALAZIONE DI CHIARIMENTI E PRECISAZIONI** Il contribuente, anche mediante gli intermediari incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni, può: • richiedere informazioni; • ovvero segnalare all'Agenzia delle Entrate, con le modalità indicate nella comunicazione inviata, eventuali inesattezze delle informazioni a disposizione e/o elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti.
2.4	**REGOLARIZZAZIONE DELL'ANOMALIA** In merito alle modalità con cui il contribuente può regolarizzare l'anomalia, sono previste diverse ipotesi. Posto che il codice residuale "999" nel campo "Codice aiuto" del prospetto "Aiuti di Stato" è utilizzabile unicamente nell'ipotesi in cui debbano essere indicati aiuti di Stato o aiuti *de minimis* di natura fiscale automatica non espressamente ricompresi nella "Tabella codici aiuti di Stato", nel caso in cui il contribuente abbia erroneamente utilizzato tale codice indicando: • un aiuto di Stato o un aiuto *de minimis* concesso da altra Amministrazione o un'agevolazione non qualificabile come aiuto di Stato, per le prossime dichiarazioni occorre verificare, con l'ausilio delle relative istruzioni alla compilazione, l'effettiva necessità di indicare aiuti di Stato con il codice "999"; • un aiuto di Stato o un aiuto *de minimis* già presente nella "Tabella codici aiuti di Stato", è invitato a presentare una dichiarazione integrativa sostituendo il codice "999" con lo specifico codice aiuto, con conseguente iscrizione nei Registri. Nel caso in cui il contribuente abbia erroneamente compilato i campi "Codice attività ATECO", "Settore", "Codice Regione", "Codice Comune", "Dimensione impresa" e "Tipo-

segue	logia costi" del prospetto "Aiuti di Stato", è invitato a presentare una dichiarazione integrativa recante i dati corretti, con conseguente iscrizione nei Registri. Qualora la mancata registrazione dell'aiuto individuale non sia imputabile a errori di compilazione del prospetto "Aiuti di Stato", il contribuente può regolarizzare la propria posizione presentando una dichiarazione integrativa e restituendo l'aiuto illegittimamente fruito, comprensivo di interessi. ***Ravvedimento operoso*** Per le violazioni commesse che possono essere regolarizzate con la presentazione di una dichiarazione integrativa sono dovute le sanzioni, in relazione alle quali è possibile beneficiare di una riduzione applicando il ravvedimento operoso ai sensi dell'art. 13 del DLgs. 472/97.
3	**AUTOTRASPORTATORI - DEDUZIONE FORFETARIA PER SPESE NON DOCUMENTATE - MISURA PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2024**
	Il Ministero dell'Economia e delle Finanze, con il comunicato stampa 13.6.2025 n. 63, ha definito la misura delle deduzioni forfetarie previste per gli autotrasportatori dall'art. 66 co. 5 primo periodo del TUIR, con riferimento al periodo d'imposta 2024 (modelli REDDITI 2025).
3.1	**MISURA DELLE DEDUZIONI FORFETARIE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2024** Anche per il periodo d'imposta 2024, gli importi delle deduzioni forfetarie sono fissati nella misura di: • 48,00 euro, per i trasporti effettuati personalmente dall'imprenditore oltre il territorio del Comune in cui ha sede l'impresa; • 16,80 euro, per i trasporti personalmente effettuati dall'imprenditore all'interno del Comune in cui ha sede l'impresa (importo pari al 35% di quello spettante per i medesimi trasporti oltre il territorio comunale).
3.2	**INDICAZIONE NEI MODELLI REDDITI 2025** In merito all'indicazione nella dichiarazione dei redditi, l'Agenzia delle Entrate, nel comunicato stampa 13.6.2025 n. 35, ha ricordato che le deduzioni forfetarie per i trasporti effettuati personalmente dall'imprenditore ai sensi dell'art. 66 co. 5 primo periodo del TUIR vanno riportate nei quadri RF e RG dei modelli REDDITI PF e SP 2025, come indicato nelle relative istruzioni, utilizzando: • nel rigo RF55, i codici 43 e 44; • nel rigo RG22, i codici 16 e 17. I predetti codici si riferiscono, rispettivamente, alla deduzione per i trasporti all'interno del Comune in cui ha sede l'impresa e alla deduzione per i trasporti oltre tale ambito territoriale.
4	**SUPER DEDUZIONE PER NUOVE ASSUNZIONI - MODIFICHE ALLA MODALITÀ DI CALCOLO PER I GRUPPI INTERNI**
	Con il DM 27.6.2025 è stato meglio definito il calcolo della super deduzione per nuove assunzioni, di cui all'art. 4 del DLgs. 216/2023, con riferimento ai gruppi interni. Secondo l'art. 5 co. 8 del DM 25.6.2024 (provvedimento attuativo dell'agevolazione in esame), come sostituito dal suddetto DM 27.6.2025, ogni soggetto appartenente al gruppo interno determina la maggiorazione, ove spettante, riducendo il costo da assumere ai fini della maggiorazione di un ammontare pari al prodotto tra: • il minore importo del costo riferibile ai suoi nuovi assunti a tempo indeterminato e l'incremento del costo complessivo del suo personale; • il rapporto tra la somma degli eventuali decrementi occupazionali complessivi e la somma degli incrementi occupazionali complessivi riferibili a tutte le società del gruppo interno. Come chiarito dalla Relazione illustrativa al DM 27.6.2025 in esame: • la nuova formulazione consente di superare alcune incertezze interpretative che avrebbero potuto comportare applicazioni della disciplina non coerenti con la *ratio*

segue	della disposizione agevolativa, con l'obiettivo di dare rilevanza al gruppo come unico "soggetto economico", al fine di determinare il beneficio tendenzialmente in misura pari a quello che si sarebbe determinato se il "soggetto economico" fosse coinciso con un unico soggetto giuridico; • la nuova disposizione deve intendersi applicabile sin dal primo periodo d'imposta di vigenza della disciplina agevolativa (periodo d'imposta 2024, per i soggetti "solari") e, quindi, con effetto già sul versamento a saldo delle imposte relative al 2024.
5	**DOCUMENTO OIC 34 RELATIVO AI RICAVI - EMENDAMENTI AI DOCUMENTI OIC 16 E OIC 31 RELATIVI AGLI ONERI DI SMANTELLAMENTO E/O RIPRISTINO - DISPOSIZIONI FISCALI DI COORDINAMENTO**
	Con l'ulteriore DM 27.6.2025 sono state dettate le disposizioni di coordinamento tra le indicazioni del documento OIC 34 relativo ai ricavi (rilasciato il 19.4.2023) e gli emendamenti ai documenti OIC 16 e OIC 31 relativi agli oneri di smantellamento e/o ripristino (pubblicati il 18.3.2024) e le regole di determinazione della base imponibile IRES e IRAP.
5.1	**AMBITO DI APPLICAZIONE** Il decreto reca le disposizioni di coordinamento fiscale per i soggetti che redigono il bilancio in base alle disposizioni del codice civile, diversi dalle micro imprese che non hanno optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria. Si tratta, cioè, dei soggetti che adottano il principio di derivazione rafforzata, che determina la rilevanza fiscale dei criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione adottati in bilancio.
5.2	**REGOLE GENERALI** Il decreto non contiene disposizioni volte a confermare il riconoscimento dei fenomeni di qualificazione, imputazione temporale e classificazione, in quanto gli stessi sono immanenti nel sistema. In quest'ottica, ad esempio, assumono piena rilevanza fiscale le seguenti indicazioni del documento OIC 34: • la procedura di identificazione delle unità elementari di contabilizzazione; • le disposizioni sul raggruppamento di contratti; • le modalità di determinazione del prezzo complessivo del contratto (attualizzazione dei flussi finanziari futuri) previste nel caso di contratti con termini di pagamento con scadenza oltre i 12 mesi; • i criteri di imputazione temporale dei ricavi derivanti dalla vendita di beni e dalla prestazione di servizi; • i criteri di rilevazione dei ricavi da parte delle società che agiscono per conto di terzi. Il decreto regolamenta, invece, quei fenomeni di qualificazione/classificazione incerta ovvero di mera valutazione. In particolare, sono disciplinate le seguenti fattispecie introdotte dal documento OIC 34: • costi per l'ottenimento del contratto; • penalità; • vendite con diritto di reso.
5.3	**COSTI PER L'OTTENIMENTO DEL CONTRATTO** I costi per l'ottenimento del contratto di vendita, iscritti tra le immobilizzazioni immateriali in base alle indicazioni del documento OIC 34 (§ A.13), sono deducibili ai sensi dell'art. 108 co. 1 del TUIR.
5.4	**PENALITÀ** Le variazioni del corrispettivo derivanti da penali legali e contrattuali, che secondo il documento OIC 34 (§ 15) sono contabilizzate in riduzione dei ricavi, concorrono alla formazione del reddito nell'esercizio in cui diventa certa l'esistenza e determinabile in modo obiettivo l'ammontare delle penali stesse. A tal fine, si considerano, in ogni caso, integrati i requisiti di previa imputazione a Conto economico richiesti dall'art. 109 co. 4 del TUIR.

5.5	**VENDITE CON DIRITTO DI RESO** L'importo rilevato (in riduzione dei ricavi) in caso di valutazione per massa (cioè complessiva su tutte le vendite di beni simili) del rischio di reso, in base alla corretta applicazione del documento OIC 34 (§ 28), corrispondente al costo dei beni restituiti dal cliente, è ammesso in deduzione all'atto dell'estinzione della passività per rimborsi futuri. A tal fine, si considerano, in ogni caso, integrati i requisiti di previa imputazione a Conto economico richiesti dall'art. 109 co. 4 del TUIR.
5.6	**IRAP** Le disposizioni sulle penalità e sulle vendite con diritto di reso sopra analizzate si applicano anche ai fini della determinazione del valore della produzione netta IRAP.
5.7	**ONERI DI SMANTELLAMENTO E/O RIPRISTINO** I costi di smantellamento e rimozione dei cespiti e/o ripristino del sito, capitalizzati in applicazione del documento OIC 16 (§ 40A): • si comprendono nel costo fiscale dei beni determinato ai sensi dell'art. 110 del TUIR; • si considerano ammortamenti deducibili secondo le disposizioni di cui agli artt. 102 e 103 co. 2 del TUIR. Tali disposizioni si applicano anche agli aggiornamenti di stima dei costi di smantellamento e/o ripristino, capitalizzati in base al documento OIC 31 (§ 19A). Ai fini IRAP, i costi di smantellamento e/o ripristino e i relativi aggiornamenti di stima si considerano inclusi tra le voci relative agli ammortamenti. Gli aggiornamenti di stima del fondo per oneri di smantellamento e/o ripristino relativi al trascorrere del tempo ovvero all'adeguamento del tasso di attualizzazione, imputati a Conto economico in base al documento OIC 31 (§ 19A), si considerano costi iscritti in contropartita di passività di scadenza o ammontare incerti, non deducibili ai sensi dell'art. 9 co. 3 del DM 8.6.2011 ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione netta IRAP, e rilevano ai fini fiscali nell'esercizio in cui diventa certa l'esistenza e determinabile in modo obiettivo il relativo ammontare. Se gli aggiornamenti di stima relativi al trascorrere del tempo ovvero all'adeguamento del tasso di attualizzazione non sono stati imputati al Conto economico in una voce separata rispetto agli ammortamenti dei costi di smantellamento e/o ripristino capitalizzati, ai fini fiscali deve essere determinato, in ogni caso, il valore attuale dell'obbligazione relativa allo smantellamento e alla rimozione del cespite o al ripristino del sito. A tal fine, il costo relativo al trascorrere del tempo è determinato in misura pari al 5% dell'ammontare dei costi di smantellamento e/o ripristino e ripartito per quote costanti, in ciascun periodo d'imposta, nel corso del periodo di ammortamento.
5.8	**DECORRENZA** Le disposizioni contenute nel decreto si applicano a decorrere dal periodo d'imposta relativo al primo esercizio di adozione, rispettivamente, del documento OIC 34 e degli emendamenti ai documenti OIC 16 e 31, che si applicano ai bilanci relativi agli esercizi aventi inizio a partire dall'1.1.2024 o da data successiva.
5.9	**SOGGETTI IAS/IFRS** Le disposizioni contenute nel decreto relative agli oneri di smantellamento e/o ripristino si applicano anche ai soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali IAS/IFRS a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023. Per tali soggetti sono, comunque, fatti salvi, con riferimento al periodo d'imposta in corso al 31.12.2023 e ai precedenti, gli effetti sulla determinazione della base imponibile IRES e IRAP derivanti dall'applicazione di norme fiscali sia coerenti che non coerenti con quanto previsto dal decreto.

6	**RIPORTO DELLE PERDITE FISCALI NELLE OPERAZIONI STRAORDINARIE - OPERAZIONI INFRAGRUPPO - DISPOSIZIONI ATTUATIVE**
	Un ulteriore DM 27.6.2025 contiene invece le disposizioni attuative dell'art. 177-*ter* del TUIR sulla libera compensabilità delle perdite infragruppo. Tale norma assicura che le limitazioni al riporto delle perdite legate alla "vitalità" della società (individuata in base ai parametri dei ricavi e delle spese di lavoro dipendente) e al relativo patrimonio netto non si applicano se le operazioni "monitorate" avvengono all'interno dello stesso gruppo. Tali operazioni "monitorate" sono rappresentate: • dal trasferimento delle partecipazioni di controllo con modifica dell'attività svolta; • dalle operazioni straordinarie neutrali (fusione, scissione e conferimento d'azienda).
6.1	**INDIVIDUAZIONE DELLE PERDITE "INFRAGRUPPO" E "OMOLOGATE"** Rappresentano perdite "infragruppo", riportabili senza limitazioni, le perdite conseguite in un periodo d'imposta nel quale le società partecipanti all'operazione erano già appartenenti allo stesso gruppo. L'appartenenza al gruppo va verificata all'inizio di tale periodo d'imposta; se l'ingresso del gruppo avviene in qualsiasi giorno del periodo d'imposta successivo al primo giorno, hanno lo *status* di perdite infragruppo liberamente compensabili le sole perdite prodotte dal periodo successivo. Rappresentano perdite "omologate", ugualmente riportabili senza limitazioni, le perdite che, pur essendo prodotte in periodi precedenti a quello di ingresso nel gruppo della società, sono state assoggettate al test di vitalità e al limite del patrimonio netto in una operazione che ha coinvolto tale società (ad esempio, una fusione). Non rappresentano perdite omologate le perdite prodotte prima del 2024: esse lo diventano, però, in occasione della prima operazione in cui sono soggette al test di vitalità e al limite del patrimonio netto.
6.2	**ANZIANITÀ DELLE PERDITE** Ai fini della disciplina in esame, le perdite si considerano conseguite nel periodo d'imposta in cui sono sottoposte al test di vitalità e al limite del patrimonio netto. Conseguentemente, tali limitazioni al riporto sono automaticamente disapplicate se le società appartengono allo stesso gruppo al momento di effettuazione dell'operazione e hanno fatto parte del gruppo, alternativamente: • sin dall'inizio del periodo d'imposta in cui le perdite sono state prodotte; • sin dal momento in cui le perdite sono state omologate con i test di vitalità e con il limite del patrimonio netto.
6.3	**ANZIANITÀ DI GRUPPO** Ai fini della disciplina in esame, per ciascuna delle operazioni "monitorate" è individuata l'anzianità della partecipazione al gruppo. Per le fusioni, ad esempio, si prevede che: • in caso di fusione di società appartenenti allo stesso gruppo, alla società incorporante o risultante dalla fusione è attribuita quale anzianità di gruppo la minore tra quelle delle società partecipanti; • in caso di fusione tra società che non appartengono allo stesso gruppo, l'anzianità di gruppo decorra dalla data di efficacia della fusione.
6.4	**CRITERI DI PRIORITÀ NELL'UTILIZZO DELLE PERDITE** Se sono presenti in capo alla stessa società congiuntamente perdite "infragruppo", perdite "omologate" e perdite diverse da quelle appartenenti a tali due categorie, e l'ammontare complessivo delle perdite è superiore al patrimonio netto, l'eccedenza (non riportabile) si considera formata dalle perdite appartenenti a tale terza categoria, caratterizzata dal riporto limitato.

6.5	**RAPPORTI CON LA DISCIPLINA DEL CONSOLIDATO** Le norme attuative contengono apposite disposizioni di coordinamento con la disciplina del consolidato, stabilendosi ad esempio che, all'atto dell'interruzione della tassazione di gruppo, le perdite riattribuite alle varie società tornino ad assumere lo *status* di perdite non omologate.
7	**REDDITO DI LAVORO AUTONOMO - PRINCIPIO DI "ONNICOMPRENSIVITÀ" - CHIARIMENTI**
	Con la risposta a interpello Agenzia delle Entrate 26.6.2025 n. 171, è stata illustrata la disciplina applicabile, ai fini della formazione del reddito di lavoro autonomo professionale: • del differenziale da acquisto di *bonus* edilizi; • degli interessi attivi di conto corrente; • del premio dell'assicurazione professionale parzialmente riaddebitato.
7.1	**DIFFERENZIALE DA ACQUISTO DI *BONUS* EDILIZI** Dal 2024, il reddito di lavoro autonomo è costituito dalla differenza tra: • tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta in relazione all'attività artistica o professionale (c.d. principio di "onnicomprensività"); • l'ammontare delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività. In base a tale principio, secondo l'Agenzia delle Entrate il differenziale positivo derivante dall'acquisto di un credito d'imposta da *bonus* edilizi (ai sensi dell'art. 121 del DL 34/2020) a un valore inferiore a quello nominale concorre alla formazione del reddito di lavoro autonomo. ***Imputazione temporale del differenziale*** Tenuto conto del principio di cassa, secondo l'Agenzia: • il costo relativo all'acquisto del credito in parola assume rilievo nel periodo d'imposta del relativo sostenimento; • il valore nominale del credito stesso assume rilievo al momento dell'effettivo utilizzo in compensazione nel modello F24.
7.2	**INTERESSI ATTIVI DI CONTO CORRENTE** Ai sensi dell'art. 54 co. 3-*bis* del TUIR [inserito dall'art. 1 co. 1 lett. c) n. 2 del DL 84/2025], gli interessi e gli altri proventi finanziari di cui al Capo III del Titolo I del TUIR, che sono percepiti nell'esercizio di arti e professioni, costituiscono redditi di capitale e non concorrono alla formazione del reddito di lavoro autonomo. È stato, quindi, stabilito che tali interessi e proventi finanziari si qualificano come redditi di capitale, anche a seguito dell'introduzione del citato principio di "onnicomprensività". L'Agenzia delle Entrate conferma che gli interessi attivi maturati sul conto corrente dell'associazione professionale istante, utilizzato per gestire gli incassi e i pagamenti, e accreditati dalla banca sono redditi di capitale, sui quali è applicabile la ritenuta alla fonte a titolo d'imposta ai sensi dell'art. 26 co. 2 e 4 del DPR 600/73. Infatti, non sussiste un nesso causale tra gli interessi percepiti e l'attività professionale svolta.
7.3	**ASSICURAZIONE PROFESSIONALE PARZIALMENTE RIADDEBITATA** Il caso esaminato dall'Agenzia riguarda il riaddebito, agli altri professionisti assicurati, del premio della polizza per la copertura dei rischi professionali, che l'associazione istante stipula quale unico contraente. Sulla base del principio di "onnicomprensività", l'Agenzia ritiene che le somme incassate dall'associazione professionale a titolo di ribaltamento del costo sostenuto per il pagamento del premio, addebitato agli altri assicurati, non costituendo un provento percepito in relazione all'attività artistica o professionale, non assumano rilievo ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo. Specularmente, l'associazione può dedurre solo la quota del premio effettivamente rimasta a suo carico e, quindi, non oggetto di successivo riaddebito.

8	**CONFERIMENTO DELLO STUDIO PROFESSIONALE IN SOCIETÀ - NEUTRALITÀ FISCALE - CONDIZIONI**
	Con la risposta a interpello 4.6.2025 n. 148, l'Agenzia delle Entrate si è espressa per la prima volta sul regime di neutralità fiscale riconosciuto alle operazioni di aggregazione e riorganizzazione di studi professionali dall'art. 177-*bis* del TUIR, introdotto dall'art. 5 co. 1 lett. d) del DLgs. 192/2024. Tra queste, sono compresi i conferimenti dello studio professionale in società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico.
8.1	**SOCIETÀ PER L'ESERCIZIO DI ATTIVITÀ PROFESSIONALI** L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che tra le "*società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico*" rientrano tutte le società esercenti attività regolamentate dagli Ordini professionali e non solo le società tra professionisti (STP) di cui all'art. 10 della L. 183/2011, richiamate espressamente dall'art. 177-*bis* del TUIR, e le società tra avvocati di cui all'art. 4-*bis* della L. 247/2012, richiamate dalla Relazione illustrativa al DLgs. 192/2024 solo a titolo esemplificativo. È quindi fiscalmente neutrale il conferimento dello studio odontoiatrico in una srl costituita per lo svolgimento dell'attività odontoiatrica, nel rispetto dei requisiti previsti dall'art. 1 co. 153 - 156 della L. 124/2017, nonché della normativa di settore.
8.2	**CONTINUAZIONE DELL'ATTIVITÀ PROFESSIONALE** Secondo l'Agenzia, il regime di neutralità fiscale si applica relativamente al complesso unitario di attività e passività che, a seguito del conferimento, continui a essere destinato esclusivamente all'esercizio dell'attività professionale.
9	**INVIO MODELLO F24 MENSILE CON I DATI SULLE RITENUTE E TRATTENUTE SUI REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E AUTONOMO - PERIODO TRANSITORIO - ESTENSIONE**
	Con il provv. 3.6.2025 n. 241540, l'Agenzia delle Entrate è intervenuta sulla nuova procedura semplificata di invio dei dati delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e autonomo, introdotta dall'art. 16 del DLgs. 8.1.2024 n. 1 (c.d. DLgs. "Adempimenti") e attuata con il precedente provv. 31.1.2025 n. 25978.
9.1	**PROCEDURA SEMPLIFICATA** In alternativa alla presentazione del modello 770, specifici sostituti d'imposta che al 31.12.2024 avevano non più di 5 dipendenti possono comunicare i dati aggiuntivi mediante il nuovo modello denominato "PROSPETTO DELLE RITENUTE/TRATTENUTE OPERATE", da trasmettere in occasione dell'invio del modello F24 (direttamente dal sostituto d'imposta o tramite un intermediario abilitato). La procedura semplificata si applica: • a decorrere dai versamenti relativi alle dichiarazioni dei sostituti d'imposta dell'anno d'imposta 2025; • alle ritenute e trattenute da versare e ai crediti maturati dai sostituti d'imposta utilizzati in compensazione tramite il modello F24, identificati dai relativi codici tributo elencati nell'allegato 1 al provv. 31.1.2025 n. 25978. L'adesione alla procedura semplificata è: • facoltativa e avviene tramite comportamento concludente; • vincolante per l'intero anno d'imposta per il quale è esercitata.
9.2	**DISCIPLINA TRANSITORIA - NOVITÀ** Il provv. 3.6.2025 n. 241540 modifica il punto 4.5 del provv. 31.1.2025 n. 25978: • estendendo il periodo transitorio fino ad agosto 2025 (in precedenza il periodo transitorio riguardava solo i mesi di gennaio e febbraio 2025); • fissando la scadenza per effettuare la trasmissione dei dati aggiuntivi al 30.9.2025 (in precedenza, per i mesi di gennaio e febbraio 2025, la scadenza era fissata al 30.4.2025). Pertanto, per effetto delle modifiche apportate dal provv. 241540/2025, relativamente alle

segue	ritenute e trattenute operate nei mesi da gennaio ad agosto 2025, i sostituti d'imposta che si avvalgono della nuova modalità possono: • effettuare i relativi versamenti tramite il modello F24 entro le ordinarie scadenze; • trasmettere il prospetto dei dati aggiuntivi entro il 30.9.2025.
10	**CONTRIBUTI INPS DI ARTIGIANI, COMMERCIANTI E PROFESSIONISTI - COMPILAZIONE DEL QUADRO RR DEL MODELLO REDDITI PF 2025 - CHIARIMENTI**
	La circ. INPS 27.6.2025 n. 105 ha riepilogato i criteri per la compilazione del quadro RR del modello REDDITI PF 2025, che serve agli iscritti alle Gestioni previdenziali degli artigiani e dei commercianti e ai professionisti iscritti alla Gestione separata INPS per determinare i contributi previdenziali a saldo per il 2024 e in acconto per il 2025.
10.1	**ADESIONE AL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE** Indicazioni particolari sono state rese rispetto ai soggetti che hanno aderito al concordato preventivo biennale 2024-2025. Come regola generale, infatti, l'adesione al CPB comporta la determinazione delle imposte e dei contributi previdenziali sulla base degli importi concordati. Tuttavia, se il reddito effettivo risulta superiore a quello concordato, è in facoltà del contribuente determinare e versare i contributi previdenziali considerando il reddito effettivo. La scelta del contribuente influenza le modalità di compilazione del quadro. Specifici campi devono essere compilati in caso di opzione per la determinazione dei contributi sulla base del reddito effettivo. In caso di determinazione dei contributi sul reddito concordato, occorre comprendere nella base imponibile contributiva anche l'eventuale quota di reddito soggetta a imposta sostitutiva CPB (anche nel caso di partecipazioni in società aderenti al concordato).
10.2	**VERSAMENTO DEI CONTRIBUTI - PROROGA DEI TERMINI** La circ. 105/2025 riepiloga anche i termini di versamento dei contributi previdenziali a saldo per il 2024 e come primo acconto per il 2025, che scadono: • il 30.6.2025; • oppure il 30.7.2025, con la maggiorazione dello 0,40%. Per effetto dell'art. 13 del DL 17.6.2025 n. 84, tuttavia, in favore dei soggetti ISA e dei contribuenti in regime di vantaggio o forfetario, questi termini sono prorogati: • al 21.7.2025; • oppure al 20.8.2025, con la maggiorazione dello 0,4%. Possono beneficiare della proroga anche i soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese che presentano i suddetti requisiti e che devono dichiarare redditi "per trasparenza". Il secondo acconto per il 2025 deve essere versato entro l'1.12.2025 (in quanto il 30 novembre cade di domenica).
11	**INTERVENTI DI EFFICIENZA ENERGETICA - OPERATIVITÀ DEL PORTALE ENEA PER IL 2025**
	Con un proprio comunicato, l'ENEA ha reso noto che, a partire dal 30.6.2025, è operativo il portale telematico aggiornato, per trasmettere i dati relativi agli interventi di efficienza energetica riferiti all'anno 2025.
11.1	**MODALITÀ DI INVIO DEI DATI** Al portale telematico dell'ENEA (presente al *link https://bonusfiscali.enea.it*) si accede autenticandosi tramite SPID di persona fisica o carta di identità elettronica (CIE). In particolare, vanno trasmessi mediante: • la sezione "Ecobonus", i dati relativi agli interventi di riqualificazione energetica agevolati con la detrazione IRPEF/IRES di cui agli artt. 1 co. 344 - 349 della L. 296/2006 e 14 del DL 63/2013 (c.d. ecobonus); • la sezione "Bonus Casa", i dati relativi agli interventi di risparmio energetico e/o utilizzo di fonti rinnovabili agevolati con la detrazione IRPEF per recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 16-*bis* del TUIR.

segue	***Soggetti obbligati alla trasmissione*** La comunicazione all'ENEA deve essere trasmessa: • dal contribuente che intende avvalersi della detrazione fiscale; • in alternativa, dall'intermediario (tecnico, amministratore di condominio, ecc.). ***Portale "SuperEcobonus"*** Nel comunicato l'ENEA precisa che a breve avverrà anche l'aggiornamento del portale "SuperEcobonus", per l'invio dei dati riferiti al 2025 relativi agli interventi di efficienza energetica agevolati con il superbonus di cui all'art. 119 del DL 34/2020.
11.2	**TERMINE DI INVIO DEI DATI** I dati relativi agli interventi di efficienza energetica vanno trasmessi all'ENEA entro 90 giorni dalla data di ultimazione dei lavori. In deroga a tale regola generale, i 90 giorni per la comunicazione all'ENEA decorrono invece dal 30.6.2025 (data di attivazione del portale), anziché dall'ultimazione dei lavori, per: • gli interventi conclusi tra l'1.1.2025 ed il 29.6.2025 (quindi, conclusi nel periodo antecedente all'operatività del portale ENEA); • i lavori conclusi nel 2024, ma con parte delle spese da detrarre sostenute nel 2025. Nei suddetti casi, in base al regime transitorio, il termine di comunicazione all'ENEA scade quindi il 29.9.2025 (in quanto il 28 settembre cade di domenica).
12	**IMPOSTA DI BOLLO SULLE POLIZZE ASSICURATIVE - CHIARIMENTI**
	La circ. Agenzia delle Entrate 4.6.2025 n. 7 ha fornito indicazioni per la corretta applicazione delle nuove norme in materia di imposta di bollo sulle polizze assicurative, introdotte dalla legge di bilancio 2025 (art. 1 co. 87 e 88 della L. 207/2024).
12.1	**IMPOSTA DI BOLLO SULLE COMUNICAZIONI RELATIVE ALLE POLIZZE VITA A CONTENUTO FINANZIARIO** L'art. 13 co. 2-*ter* del DPR 642/72 prevede l'applicazione dell'imposta di bollo del 2 per mille sulle comunicazioni periodiche alla clientela relative a prodotti finanziari. Tra di essi rientrano (come a suo tempo chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella circ. 21.12.2012 n. 48), alcuni prodotti assicurativi a contenuto finanziario, ovvero: • le polizze *unit* e *index linked*; • le operazioni di capitalizzazione di cui ai rami vita III e V del DLgs. 209/2005 (codice delle assicurazioni private). In questo contesto è intervenuta la legge di bilancio 2025, che ha modificato le modalità e i termini di versamento dell'imposta di bollo, di cui al citato art. 13 co. 2-*ter*, sulle comunicazioni relative ai contratti di assicurazione sulla vita, per allinearle alle altre fattispecie. Infatti, mentre per le altre comunicazioni l'imposta è versata periodicamente, l'imposta di bollo sulle comunicazioni relative alle polizze vita (fino al 31.12.2024) era "*dovuta all'atto del rimborso o del riscatto*" (art. 3 co. 7 del DM 24.5.2012). Per superare questo disallineamento, la legge di bilancio 2025 ha disposto che l'imposta di bollo sulle comunicazioni relative alle polizze di assicurazione sulla vita debba essere versata annualmente dalle imprese di assicurazioni.
12.2	**MODIFICHE INTRODOTTE DALLA LEGGE DI BILANCIO 2025** Per effetto della novità introdotta con la legge di bilancio 2025: • a decorrere dal 2025, l'imposta di bollo sulle comunicazioni relative ai contratti di assicurazione sulla vita è dovuta annualmente e versata ogni anno dalle imprese di assicurazione (in modo virtuale, con il modello F24); • per i contratti in essere all'1.1.2025 è stato previsto un piano di rateazione che consente il versamento per quote dell'imposta già maturata.
12.3	**PIANO DI RATEAZIONE PER L'IMPOSTA DI BOLLO PREGRESSA** Per i contratti di assicurazione già in essere all'1.1.2025 (per i quali, quindi, l'imposta di bollo in passato non è stata versata), il legislatore ha previsto un piano di rateazione,

segue	disponendo che l'importo complessivo dell'imposta di bollo dovuta, calcolata per ciascun anno fino al 31.12.2024, deve essere versata dalle imprese di assicurazione in base al seguente piano di rateazione: • il 50%, entro il 30.6.2025; • il 20%, entro il 30.6.2026; • il 20%, entro il 30.6.2027; • il 10%, entro il 30.6.2028. Con la ris. Agenzia delle Entrate 6.6.2025 n. 39, sono stati istituiti i seguenti codici tributo per il pagamento delle somme dovute in base a tale piano di rateazione: • "2510", denominato "*Imposta di bollo sui contratti di assicurazione sulla vita calcolata fino al 2024 - articolo 1, comma 88, legge 30 dicembre 2024, n. 207*"; • "2511", denominato "*Imposta di bollo sui contratti di assicurazione sulla vita calcolata fino al 2024 - articolo 1, comma 88, della legge 30 dicembre 2024, n. 207 - Sanzione da ravvedimento*"; • "2512", denominato "*Imposta di bollo sui contratti di assicurazione sulla vita calcolata fino al 2024 - articolo 1, comma 88, della legge 30 dicembre 2024, n. 207 - Interessi da ravvedimento*". In relazione al codice tributo "2510", nella sezione Erario del modello F24 occorre indicare: • nel campo "rateazione/regione/prov./mese rif.", il numero della rata che viene versata ("0104", "0204", "0304" o "0404"); • nel campo "anno di riferimento", sempre l'anno "2024". Per i contratti che giungono a scadenza o vengono riscattati entro il 30.6.2028, l'Agenzia delle Entrate, nella circ. 7/2025, ha chiarito che: • con riferimento all'imposta calcolata per ciascun anno fino al 31.12.2024, opera il piano di rateazione sopra illustrato; • con riferimento all'imposta dovuta dal 2025, interviene il versamento annuale.
12.4	**COMPENSAZIONE** Per quanto riguarda le modalità di versamento, la circ. 7/2025 ammette la compensazione c.d. "orizzontale", affermando che "*ai fini dell'assolvimento dell'imposta di bollo dovuta*", è possibile l'utilizzo in compensazione "*di crediti relativi ad altri tributi*" ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97. Invece, eventuali eccedenze dell'imposta di bollo "*non possono essere portate in compensazione nel modello F24 con debiti relativi ad altri tributi*".
12.5	**SCOMPUTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO DALLA PRESTAZIONE PAGATA AL CLIENTE** Nella circ. 7/2025, l'Amministrazione finanziaria precisa che quanto versato all'Erario, a titolo di imposta di bollo, dalle imprese di assicurazione (annualmente e/o tramite il piano di rateazione), verrà scomputato dalla prestazione che l'assicurazione verserà al cliente al momento della scadenza della polizza o del riscatto (anche nel caso in cui – per contratti scaduti o riscattati *medio tempore* – non sia ancora stata versata all'Erario, in quanto il piano di rateazione è ancora in corso).
12.6	**RAPPORTI CON IL BOLLO SPECIALE SULLE ATTIVITÀ "SCUDATE"** La circ. 7/2025, infine, rileva che, a norma dell'art. 19 co. 7 del DL 201/2011, l'imposta di bollo speciale sulle attività finanziarie oggetto di emersione (c.d. "scudo fiscale"), da versare "*entro il 16 luglio di ciascun anno con riferimento al valore delle attività ancora segretate al 31 dicembre dell'anno precedente*", va determinata "*al netto dell'eventuale imposta di bollo*" sulle comunicazioni alla clientela di cui all'art. 13 co. 2-*bis* e 2-*ter* della Tariffa, allegata al DPR 642/72. Pertanto, superando in parte i chiarimenti resi nella circ. 5.7.2012 n. 29, l'Agenzia precisa che:

segue	• a partire dall'annualità 2025, "*l'imposta di bollo speciale annuale debba essere determinata al netto dell'imposta di bollo sulle comunicazioni relative ai contratti di assicurazione sulla vita dovuta annualmente*" a norma dell'art. 1 co. 87 della L. 207/2024 (per consentire lo scomputo, le imprese di assicurazione comunicano all'intermediario residente l'imposta di bollo dovuta anno per anno); • l'imposta di bollo speciale annuale dovuta fino al 31.12.2024 può essere scomputata dall'imposta di bollo sulle comunicazioni accantonata per ciascun anno fino al 31.12.2024.
13	**REGIME FORFETARIO DI CUI ALLA L. 190/2014 - CAUSE OSTATIVE - FUORIUSCITA DAL REGIME**
	Con la risposta a interpello 9.6.2025 n. 149, l'Agenzia delle Entrate ha ribadito che l'unica causa di cessazione immediata (vale a dire, con effetti a partire dall'anno in cui la condizione si verifica) del regime forfetario di cui alla L. 190/2014 è rappresentata dal superamento del limite di ricavi e compensi conseguiti per un importo superiore a 100.000,00 euro. Diversamente, il verificarsi di una delle cause ostative di cui all'art. 1 co. 57 della L. 190/2014, tra cui figura anche lo spostamento della residenza fuori dal territorio italiano, determina la fuoriuscita dal regime solo a partire dall'anno successivo.
13.1	**CAUSA OSTATIVA PER SOGGETTI NON RESIDENTI** Secondo quanto previsto dall'art. 1 co. 57 lett. b) della L. 190/2014, il regime forfetario non è applicabile dai soggetti non residenti, ad eccezione di quelli che sono residenti in uno degli Stati membri dell'Unione europea o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo che assicuri un adeguato scambio di informazioni e che producono in Italia redditi che costituiscono almeno il 75% del reddito complessivamente prodotto.
13.2	**FUORIUSCITA DAL PERIODO D'IMPOSTA SUCCESSIVO** Nel caso oggetto di interpello, un contribuente in regime forfetario si iscriveva all'AIRE con decorrenza 15.5.2024; tale circostanza non produce l'uscita immediata (vale a dire, dal 2024) dal regime agevolato, avendo effetto solo dall'anno successivo (vale a dire, dal 2025).
13.3	**FATTURE 2024 SENZA CORREZIONI** Nel caso di specie, non è necessario operare correzioni alle fatture emesse nel 2024 senza applicazione dell'IVA e senza ritenuta d'acconto, considerato che tale comportamento è corretto ed in linea con il regime forfetario, che risulta applicabile per tutto il 2024.
14	**ASSUNZIONE DI RICERCATORI E PERSONALE CON TITOLO DI DOTTORE DI RICERCA - RICONOSCIMENTO DI UN CREDITO D'IMPOSTA**
	L'art. 3-*septies* del DL 7.4.2025 n. 45, inserito in sede di conversione nella L. 5.6.2025 n. 79, prevede un contributo, sotto forma di credito d'imposta, per le imprese che assumono a tempo indeterminato ricercatori e dottori di ricerca. La norma sostituisce la precedente agevolazione di natura contributiva, che era stata introdotta temporaneamente dall'art. 26 del DL 13/2023, ma poco utilizzata dalle imprese.
14.1	**AMBITO APPLICATIVO** Il credito d'imposta è riconosciuto alle imprese che assumono a tempo indeterminato, dall'1.7.2025 al 31.12.2026, almeno una unità di personale: • in possesso del titolo di dottore di ricerca; • che è o è stato titolare di contratti di ricerca di cui all'art. 22 della L. 240/2010, o contratti di lavoro subordinato stipulati dalle Università per lo svolgimento dell'attività di ricerca, di didattica, di didattica integrativa e di servizio agli studenti di cui all'art. 24 della L. 240/2010.
14.2	**MISURA** Il credito d'imposta è pari a 10.000,00 euro ed è riconosciuto per ciascuna unità di personale assunta e nei limiti complessivi delle risorse stanziate (150 milioni di euro). Il credito d'imposta: • non concorre alla formazione del reddito né della base imponibile IRAP; • non rileva ai fini della determinazione del *pro rata* di deducibilità degli interessi passivi e delle spese generali, di cui agli artt. 61 e 109 co. 5 del TUIR.

14.3	**CONCESSIONE** Il credito d'imposta viene riconosciuto dal Ministero dell'Università e della ricerca con apposita procedura concessoria (che sarà disciplinata da un decreto attuativo).
14.4	**FRUIZIONE** Il credito d'imposta concesso può essere utilizzato: • esclusivamente in compensazione mediante il modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97; • entro il 31.12.2026. Non trovano applicazione i limiti di cui: • all'art. 1 co. 53 della L. 244/2007 (limite massimo annuale di 250.000,00 euro per la compensazione dei crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi); • all'art. 34 della L. 388/2000 (limite massimo annuo dei crediti d'imposta e contributi compensabili, pari a 2.000.000,00 di euro).
15	**CREDITO D'IMPOSTA PER SPONSORIZZAZIONI SPORTIVE - DOMANDE RELATIVE ALL'AGEVOLAZIONE PER IL TERZO TRIMESTRE 2023 - PRESENTAZIONE ENTRO IL 5.8.2025**
	Con il comunicato 5.6.2025, il Dipartimento per lo Sport ha reso noto che è attiva la piattaforma *online* per l'invio delle domande per usufruire del credito d'imposta per le sponsorizzazioni sportive a valere sulle operazioni svolte dall'1.7.2023 al 30.9.2023 (terzo trimestre 2023).
15.1	**SOGGETTI BENEFICIARI** I destinatari della misura sono i lavoratori autonomi, le imprese e gli enti non commerciali, che hanno effettuato investimenti in campagne pubblicitarie, incluse le sponsorizzazioni, nei confronti di leghe che organizzano campionati nazionali a squadre ovvero società sportive professionistiche e società ed associazioni sportive dilettantistiche iscritte al Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche (che ha sostituito il precedente Registro CONI) in possesso dei seguenti requisiti: • devono operare in discipline ammesse ai Giochi olimpici e paralimpici. • devono svolgere attività sportiva giovanile; • i ricavi, di cui all'art. 85 co. 1 lett. a) e b) del TUIR, relativi al periodo d'imposta 2022 e comunque prodotti in Italia, devono essere almeno pari a 150.000,00 euro e non superiori a 15 milioni di euro; • l'investimento in campagne pubblicitarie deve essere di importo complessivo non inferiore a 10.000,00 euro (IVA esclusa).
15.2	**MISURA DELL'AGEVOLAZIONE** Il credito d'imposta è pari al 50% delle spese per gli investimenti effettuati dall'1.7.2023 al 30.9.2023.
15.3	**MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLE DOMANDE** Le domande devono essere presentate: • dalle ore 12 del 5.6.2025 alle ore 23:59 del 5.8.2025; • mediante l'apposita piattaforma disponibile all'indirizzo *https://www.sportgov.it/sponsorizzazioni2023/it/home/*. Non saranno prese in considerazione domande che perverranno con modalità diversa da quella prevista o al di fuori dei termini stabiliti. La possibilità di presentare le domande secondo i suddetti termini riguarda esclusivamente le richieste afferenti al terzo trimestre 2023 e non anche al 2024 (che sarà oggetto di una successiva procedura).
16	**CREDITO D'IMPOSTA INVESTIMENTI ZES UNICA MEZZOGIORNO - INDIVIDUAZIONE DELLA DIMENSIONE DELL'IMPRESA - RILEVANZA DEL MOMENTO DI PRESENTAZIONE DELLA COMUNICAZIONE INTEGRATIVA**
	Con la risposta a interpello 23.6.2025 n. 168, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, ai fini del calcolo del credito d'imposta per investimenti nella ZES Unica Mezzogiorno per il 2025 ai sensi dell'art. 16 del

SEGUE	DL 124/2023, occorre verificare la dimensione dell'impresa al momento dell'invio della relativa comunicazione c.d. "integrativa" (da presentare dal 18.11.2025 al 2.12.2025), indipendentemente da quanto comunicato nella comunicazione "originaria". Con riferimento al credito d'imposta transizione 5.0 (di cui all'art. 38 del DL 19/2024), in relazione al quale la dimensione dell'impresa rileva soltanto ai fini dell'agevolazione relativa alle spese per la certificazione energetica riconosciuta per le sole piccole e medie imprese, l'Agenzia delle Entrate esclude invece la propria competenza.
17	**ACQUISTO DI BENI AMMORTIZZABILI - OPERE REALIZZATE SU BENI DI TERZI - RIMBORSO IVA - GRUPPO IVA - AMMISSIBILITÀ**
	Con la risposta a interpello 12.6.2025 n. 155, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla possibilità, per un Gruppo IVA, di richiedere a rimborso l'IVA assolta per la realizzazione e acquisizione di impianti fotovoltaici in base al presupposto di cui all'art. 30 co. 2 lett. c) del DPR 633/72 (acquisto di beni ammortizzabili).
17.1	**MODALITÀ DI ACQUISIZIONE DEI BENI AMMORTIZZABILI** Nel caso specifico alcune società del Gruppo IVA realizzavano impianti fotovoltaici sostenendo l'IVA sui relativi acquisti. Gli impianti venivano poi ceduti ad altre società del Gruppo che li acquisivano come gestori e li utilizzavano per la produzione di energia. Trattandosi di un'operazione infragruppo, la cessione di tali impianti (beni ammortizzabili) avveniva in regime di esclusione IVA. Solo in alcuni casi gli impianti venivano realizzati per conto terzi e destinati alla vendita. Inoltre, alcuni impianti venivano installati su terreni di proprietà di terzi, detenuti dalle società del Gruppo in forza di una concessione trentennale del diritto di superficie.
17.2	**SUSSISTENZA DEL PRESUPPOSTO PER IL RIMBORSO** L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, nel caso in esame, il Gruppo IVA poteva presentare istanza di rimborso in base al citato art. 30 co. 2 lett. c) del DPR 633/72, in quanto questi poteva considerarsi un soggetto passivo unitario, assimilabile a un operatore che realizza in economia l'impianto fotovoltaico da utilizzare come bene strumentale. Ciò, tuttavia, a condizione che: • fosse possibile individuare, per ciascun impianto, i costi ad esso imputabili; • la richiesta riguardasse solo l'IVA assolta per impianti operativamente gestiti dal Gruppo e non quelli destinati alla vendita.
17.3	**IMPIANTI COLLOCATI SU TERRENI DETENUTI IN CONCESSIONE** Per quanto riguarda l'IVA afferente la realizzazione di impianti collocati su terreni detenuti in concessione, l'Agenzia ha ritenuto che il rimborso fosse comunque ammissibile in base al suddetto presupposto di cui all'art. 30 co. 2 lett. c) del DPR 633/72, ponendosi in linea con l'orientamento espresso dalla Corte di Cassazione (Cass. SS.UU. 14.5.2024 n. 13162). È stato però specificato che tale chiarimento deve considerarsi una integrazione di quanto indicato nella circ. Agenzia delle Entrate 19.12.2013 n. 36 (§ 4), la quale ha escluso la sussistenza del suddetto presupposto quando l'impianto fotovoltaico non è separabile dall'immobile (di terzi).
17.4	**CONDIZIONI PER L'ESONERO DALLA GARANZIA** Con la risposta in esame, l'Agenzia delle Entrate ha inoltre chiarito come vadano verificate le condizioni dettate dall'art. 38-*bis* co. 4 lett. a) del DPR 633/72 ai fini dell'esonero dalla garanzia per il rimborso. In base alla norma citata, sono tenuti a prestare la garanzia per i rimborsi di ammontare superiore a 30.000,00 euro, fra gli altri, i soggetti passivi che esercitano un'attività d'impresa da meno di due anni (salva l'eccezione prevista per le *start-up* innovative). L'Agenzia conferma che, nel caso del Gruppo IVA, il requisito dell'esercizio dell'attività da più di due anni va verificato in capo a ciascun partecipante al Gruppo. Si ricorda, peraltro, che per "esercizio dell'attività di impresa" si intende l'effettivo svolgimento dell'attività stessa – che ha inizio con la prima operazione effettuata, non essendo sufficiente la sola apertura della partita IVA – e che il termine temporale di due anni è riferito ai due anni antecedenti la data di richiesta del rimborso annuale o trimestrale.