

---

**Circolare per la clientela**  
**n. 1/2025**

*Legge di bilancio 2025*  
*(L. 30.12.2024 n. 207) e*  
*DL 27.12.2024 n. 202*  
*(c.d. "Milleproroghe") -*  
*Principali novità*

---



---

## Sommario

1	Premessa.....	1
2	Riforma dell'IRPEF - Modifica degli scaglioni e delle aliquote - Messa a regime delle disposizioni per il 2024 .....	1
3	Interventi di recupero edilizio - Spese sostenute dall'1.1.2025 – Aliquote .....	1
4	Interventi di riduzione del rischio sismico (sismabonus) - Interventi di riqualificazione energetica (ecobonus) - Spese sostenute dall'1.1.2025 – Aliquote .....	1
5	Superbonus - Spese sostenute nel 2025 – Ulteriori requisiti .....	2
6	Bonus mobili - Proroga per il 2025 .....	2
7	Bonus elettrodomestici .....	2
8	Spese scolastiche - Limite di detraibilità IRPEF - Aumento dall'1.1.2025 .....	3
9	Causa di esclusione dal regime forfetario .....	3
10	Stabilizzazione della rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni (quotate e non quotate) .....	3
11	Novità sul regime di tassazione delle cripto-attività .....	4
12	IRES premiale.....	5
13	Assegnazione agevolata di beni ai soci e trasformazione in società semplice .....	5
14	Estromissione agevolata dell'immobile dell'imprenditore individuale .....	6
15	Obbligo di tracciabilità delle spese di trasferta per le imprese .....	7
16	Obbligo di tracciabilità delle spese di trasferta per i professionisti .....	7
17	Obbligo di tracciabilità delle spese di rappresentanza e per omaggi per le imprese .....	7
18	Credito d'imposta per investimenti 4.0 .....	8
19	Credito d'imposta transizione 5.0 .....	8
20	Credito d'imposta per la ZES Unica Mezzogiorno .....	8
21	Sport bonus.....	8
22	Agevolazione prima casa - Modifiche .....	8
23	Legge Sabatini - Rifinanziamento .....	9
24	Riduzione contributiva per nuovi iscritti alle Gestioni artigiani e commercianti INPS .....	9
25	Decontribuzione lavoratrici con figli.....	9
26	Obbligo di PEC per gli amministratori di società .....	10
27	Prestazioni sanitarie – divieto di fatturazione elettronica in ambito B2C – estensione al primo trimestre 2025 .....	10
28	Differimento del termine per adempiere all'obbligo di assicurazione per rischi catastrofali.....	10
29	Web Tax.....	11



---

## 1 Premessa.

Di seguito si riepilogano le principali novità in materia fiscale e di agevolazioni, contenute nella legge di bilancio 2025.

## 2 Riforma dell'IRPEF - Modifica degli scaglioni e delle aliquote - Messa a regime delle disposizioni per il 2024

Mediante la sostituzione del co. 1 dell'art. 11 del TUIR, viene confermata a regime la riduzione da quattro a tre degli scaglioni di reddito imponibile e delle relative aliquote IRPEF, già prevista per il periodo d'imposta 2024.

A decorrere dal periodo d'imposta 2025, l'articolazione degli scaglioni di reddito imponibile e delle aliquote IRPEF rimane quindi la seguente:

- fino a 28.000 euro 23%;
- oltre 28.000 euro e fino a 50.000 euro 35%;
- oltre 50.000 euro 43%.

## 3 Interventi di recupero edilizio - Spese sostenute dall'1.1.2025 – Aliquote

In relazione alla detrazione IRPEF spettante per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio (c.d. "bonus casa") ai sensi dell'art. 16-bis del TUIR, è stata rimodulata l'aliquota dell'agevolazione (tutte le altre disposizioni rimangono invece invariate).

### *Aliquote per le spese sostenute dall'1.1.2025*

Per i proprietari (o per i titolari di diritti reali) che adibiscono l'unità immobiliare ad abitazione principale, la detrazione IRPEF compete con l'aliquota:

- del 50% per le spese sostenute nel 2025, nel limite massimo di spesa agevolata di 96.000 euro;
- del 36% per le spese sostenute negli anni 2026 e 2027, nel limite massimo di spesa agevolata di 96.000 euro.

Per tutti gli interventi eseguiti su unità immobiliari diverse dall'abitazione principale, nel limite di spesa agevolata non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare, l'aliquota è fissata al:

- 36% per le spese sostenute nel 2025;
- 30% per le spese sostenute nel 2026 e 2027.

### *Caldaie alimentate a combustibili fossili*

Dall'1.1.2025, non godono più dell'agevolazione di cui all'art. 16-bis del TUIR le spese sostenute per gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili.

L'esclusione si rende necessaria per dare attuazione alla direttiva UE 24.4.2024 n. 1275 (c.d. "Case green").

## 4 Interventi di riduzione del rischio sismico (sismabonus) - Interventi di riqualificazione energetica (ecobonus) - Spese sostenute dall'1.1.2025 – Aliquote

L'"ecobonus" e il "sismabonus" (compreso il c.d. "sismabonus acquisti") vengono prorogati nelle seguenti misure:

- per le abitazioni principali, l'aliquota è del 50% per le spese sostenute nel 2025, mentre scende al 36% per quelle sostenute negli anni 2026 e 2027;
- per le unità immobiliari diverse dall'abitazione principale, l'aliquota è del 36% per le spese sostenute nell'anno 2025 e del 30% per quelle sostenute negli anni 2026 e 2027.

### *Caldaie alimentate a combustibili fossili*

---

Dall'1.1.2025, non godono più nemmeno dell'“ecobonus”, di cui all'art. 14 del DL 63/2013, le spese sostenute per gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili.

## 5 Superbonus - Spese sostenute nel 2025 – Ulteriori requisiti

Per le spese sostenute nel 2025, il superbonus con aliquota del 65% può competere soltanto se al 15.10.2024:

- risulti presentata la CILA-S, di cui all'art. 119 co. 13-ter del DL 34/2020, per gli interventi diversi da quelli effettuati dai condomini;
- risulti presentata non soltanto la CILA-S, ma sia anche stata adottata la delibera assembleare che ha approvato l'esecuzione dei lavori, per gli interventi effettuati dai condomini;
- sia presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo, se gli interventi comportano la demolizione e la ricostruzione degli edifici.

I suddetti ulteriori requisiti non riguardano gli speciali regimi che mantengono l'aliquota al 110% anche sul 2025, ossia la “speciale disciplina superbonus eventi sismici al 110% sino a fine 2025” e la “speciale disciplina RSA”.

### *Spese sostenute nel 2023 “spalmate” in 10 anni*

Viene consentito di “spalmare” in 10 quote annuali (anziché in quattro) il superbonus (del 90% o 110% a seconda dei casi) che compete in relazione alle spese sostenute nel 2023.

L'opzione di “spalmatura decennale” è irrevocabile e deve essere esercitata nella dichiarazione dei redditi integrativa di quella trasmessa per il periodo d'imposta 2023 (730/2024 e REDDITI PF 2024 che dovevano essere presentate entro il 31.10.2024).

Tale dichiarazione integrativa (riferita all'anno 2023) potrà essere presentata, in deroga all'art. 2 co. 8 del DPR 322/98, entro il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2024.

Nel caso in cui dalla dichiarazione integrativa emerga una maggiore imposta dovuta, inoltre, l'eccedenza potrà essere versata “senza applicazione di sanzioni e interessi, entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta 2024”.

## 6 Bonus mobili - Proroga per il 2025

Viene prorogato anche per l'anno 2025 il c.d. “bonus mobili”, di cui all'art. 16 co. 2 del DL 63/2013, mantenendone inalterata la disciplina.

Per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici (con determinate caratteristiche) finalizzati all'arredo “dell'immobile oggetto di ristrutturazione”, pertanto, spetta una detrazione IRPEF del 50% per le spese sostenute dal 6.6.2013 al 31.12.2025

## 7 Bonus elettrodomestici

Viene riconosciuto, per l'anno 2025, un contributo per l'acquisto di elettrodomestici, previsto a favore degli utenti finali se al contempo:

- l'elettrodomestico acquistato è ad elevata efficienza energetica (non inferiore alla nuova classe energetica B) ed è prodotto nel territorio dell'Unione europea;
- vi è il contestuale smaltimento dell'elettrodomestico sostituito.

### *Misura del contributo*

Il contributo spetta per l'acquisto di un solo elettrodomestico, e può essere concesso, nel limite delle risorse stanziato:

- in misura non superiore al 30% del costo di acquisto dell'elettrodomestico;
- comunque per un importo non superiore a 100 euro per ciascun elettrodomestico, elevato a 200 euro se il nucleo familiare dell'acquirente ha un ISEE inferiore a 25.000 euro annui.

---

### *Disposizioni attuative*

Con un successivo DM saranno definiti i criteri, le modalità e i termini per l'erogazione del contributo.

#### **8 Spese scolastiche - Limite di detraibilità IRPEF - Aumento dall'1.1.2025**

Viene elevato a 1.000 euro il limite massimo delle spese sostenute per la frequenza scolastica dei figli che possono beneficiare della detrazione IRPEF del 19% di cui alla lett. e-bis) dell'art. 15 co. 1 del TUIR.

La detrazione compete in relazione alle spese di frequenza:

- delle scuole dell'infanzia (scuole materne o "vecchi" asili);
- del primo ciclo di istruzione, cioè delle scuole primarie ("vecchie" elementari) e delle scuole secondarie di primo grado ("vecchie" medie);
- delle scuole secondarie di secondo grado ("vecchie" superiori).

#### *Limite di spesa detraibile al 19%*

In relazione a ciascuno alunno o studente, la detrazione IRPEF del 19%, da ripartire tra gli aventi diritto, si applica su un importo annuo non superiore a:

- 800 euro, a decorrere dall'anno 2019 e fino al 2024.
- 1.000 euro, a decorrere dal 2025;

#### **9 Causa di esclusione dal regime forfetario**

Il regime forfetario per imprenditori individuali e lavoratori autonomi non è applicabile se sono percepiti redditi di lavoro dipendente e a questi assimilati, di cui agli artt. 49 e 50 del TUIR, eccedenti l'importo di 30.000 euro. Il periodo da considerare per il calcolo del limite è l'anno precedente a quello in cui si intende accedere o permanere nel regime.

Per il solo anno 2025, questa soglia viene incrementata a 35.000 euro. Pertanto, per utilizzare il regime nel 2025, occorre considerare i redditi percepiti nel 2024; ove il limite di 35.000 euro sia superato, il soggetto non può applicare il regime per il 2025.

#### **10 Stabilizzazione della rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni (quotate e non quotate)**

Viene stabilizzato il regime che prevede la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni (quotate e non quotate) di cui all'art. 5 della L. 448/2001 e dei terreni (agricoli ed edificabili) di cui all'art. 7 della L. 448/2001.

Attraverso il versamento dell'imposta sostitutiva, quindi, sarà consentito a persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia, di rivalutare il costo o valore di acquisto delle partecipazioni e dei terreni posseduti alla data del 1° gennaio di ciascun anno al di fuori dell'ambito d'impresa, affrancando in tutto o in parte le plusvalenze conseguite, ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. a) - c-bis) del TUIR, allorché le partecipazioni o i terreni vengano ceduti a titolo oneroso.

#### *Modalità di rivalutazione*

Per le partecipazioni e i terreni posseduti al 1° gennaio di ciascun anno, il termine per porre in essere gli adempimenti necessari diventa il 30 novembre successivo e per il perfezionamento dell'operazione occorrerà che:

- un professionista abilitato rediga e asseveri la perizia di stima della partecipazione non quotata o del terreno;
- il contribuente interessato versi l'imposta sostitutiva per l'intero suo ammontare, ovvero (in caso di rateizzazione) la prima rata della medesima.

Invece, fermo restando il termine per il versamento dell'imposta sostitutiva, per le partecipazioni quotate possedute al 1° gennaio di ogni anno viene prevista la possibilità di assumere, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore normale determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di

---

dicembre dell'anno precedente ai sensi dell'art. 9 co. 4 lett. a) del TUIR.

### ***Nuova aliquota unica del 18% per l'imposta sostitutiva***

Dall'anno 2025, la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni (quotate e non quotate) e dei terreni prevede l'applicazione dell'imposta sostitutiva con aliquota unica del 18%.

### ***Versamento dell'imposta sostitutiva***

L'imposta sostitutiva del 18% deve essere versata:

- per l'intero ammontare, entro il 30 novembre dell'anno di riferimento della rivalutazione;
- oppure, in caso di opzione per il versamento rateale, in tre rate annuali di pari importo; le rate successive alla prima dovranno essere maggiorate degli interessi del 3% annuo, a decorrere dal 30 novembre dell'anno di riferimento.

La rideterminazione del costo fiscale di terreni e partecipazioni si perfeziona con il versamento, entro il 30 novembre, del totale dell'imposta sostitutiva dovuta o della prima rata.

## **11 Novità sul regime di tassazione delle crypto-attività**

Viene inasprito il carico fiscale sulle crypto-attività, prevedendo che sulle plusvalenze e sugli altri proventi di cui all'art. 67 co. 1 lett. c-sexies) del TUIR realizzati dall'1.1.2026, l'imposta sostitutiva si applichi nella misura del 33%.

Altre novità sono rappresentate dall'eliminazione della franchigia reddituale di 2.000 euro e dalla reintroduzione di un regime transitorio di affrancamento, con imposta sostitutiva del 18%, alla data dell'1.1.2025.

### ***Nuova aliquota del 33%***

Sulle plusvalenze e sugli altri proventi di cui all'art. 67 co. 1 lett. c-sexies) del TUIR, realizzati dall'1.1.2026, "l'imposta sostitutiva di cui agli articoli 5, e 6 e 7 del decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461, è applicata con l'aliquota del 33 per cento".

Per il 2025 il prelievo rimane quindi al 26%.

Quanto all'efficacia delle modifiche, si ritiene che valga la data in cui l'operazione è effettuata, indipendentemente dal suo regolamento finanziario (le operazioni effettuate entro il 31.12.2025, quindi, risulterebbero ancora tassate con aliquota del 26%, anche se il corrispettivo viene percepito nel 2026 e il momento impositivo è collocabile nel 2026).

### ***Eliminazione della franchigia di 2.000 euro***

La franchigia di 2.000 euro sui redditi diversi da crypto-attività era stata prevista dalla disciplina originaria introdotta dalla L. 197/2022 (legge di bilancio 2023).

La norma prevedeva che le plusvalenze e gli altri proventi realizzati mediante rimborso o cessione a titolo oneroso, permuta o detenzione di crypto-attività, comunque denominate, ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. c-sexies) del TUIR, non erano assoggettati a tassazione se inferiori, complessivamente, a 2.000 euro nel periodo d'imposta.

Con l'eliminazione di tale franchigia, vi sarà la necessità di presentare la dichiarazione dei redditi anche per i contribuenti che realizzano minuscole plusvalenze. Infatti, pare che sarà sufficiente realizzare una plusvalenza di 1 euro per far scattare l'obbligo dichiarativo.

Sembra che questa novità entri in vigore dalle plusvalenze su crypto-attività che sono realizzate dall'1.1.2025.

### ***Rideterminazione del valore delle crypto-attività***

Viene reintrodotta il regime di rideterminazione del costo fiscale attraverso il versamento di un'imposta

---

sostitutiva del 18% per le cripto-attività possedute all'1.1.2025 (l'affrancamento del 2023 prevedeva un'aliquota del 14%).

Secondo quanto chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate 27.10.2023 n. 30, anche il nuovo regime potrà riguardare "ciascuna cripto-attività" posseduta; quindi, se il contribuente deteneva 10 *bitcoin* e 20 *ether* e decideva di rivalutare i *bitcoin*, la rivalutazione doveva avere ad oggetto tutti i 10 *bitcoin* detenuti. Sempre secondo la circolare 30/2023, inoltre, possono essere affrancate le sole cripto-attività per le quali non fossero stati violati gli obblighi di monitoraggio fiscale.

Per i soggetti che procedono all'affrancamento, si assumerà, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore normale delle attività in esame all'1.1.2025, assoggettato a tali fini all'imposta sostitutiva del 18%.

Ai fini del perfezionamento dell'opzione, l'imposta sostitutiva deve essere versata in un'unica soluzione, entro il 30.11.2025, o in alternativa in un massimo di tre rate annuali di pari importo, con interessi del 3% annuo sulle rate successive alla prima.

## 12 IRES premiale

Solo per il 2025, viene prevista la riduzione dell'aliquota IRES dal 24% al 20% sul reddito d'impresa dichiarato nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024, per le società che rispettano le seguenti condizioni:

- accantonamento in un'apposita riserva di una quota non inferiore all'80% dell'utile dell'esercizio in corso al 31.12.2024;
- destinazione di un ammontare non inferiore al 30% dell'utile accantonato nella predetta riserva e comunque, non inferiore al 24% dell'utile dell'esercizio in corso al 31.12.2023, ad investimenti:
  - o anche in leasing, di beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive in Italia, "Industria 4.0" "Transizione 5.0". È opportuno che sia chiarito se i predetti investimenti consentano, oltre alla riduzione dell'IRES, anche la fruizione del relativo credito d'imposta;
  - o realizzati dall'1.1.2025 ed entro la scadenza del termine di presentazione del mod. REDDITI relativo al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024. Per le imprese con esercizio coincidente con l'anno solare quindi gli investimenti devono essere realizzati entro il 31.10.2026 (termine di presentazione del mod. REDDITI 2026, relativo al 2025);
  - o di ammontare non inferiore a € 20.000.

È inoltre necessario che nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024:

- il numero di unità lavorative per anno (ULA) non sia diminuito rispetto alla media del triennio precedente (2024-2022);
- siano effettuate nuove assunzioni di lavoratori dipendenti con contratto a tempo indeterminato che costituiscano un incremento occupazionale almeno pari all'1% dei lavoratori a tempo indeterminato mediamente occupati nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2024 e, comunque, non inferiore a un lavoratore dipendente a tempo indeterminato;

E che l'impresa non abbia fatto ricorso alla Cassa integrazione guadagni (CIG) nell'esercizio in corso al 31.12.2024.

Determina la decadenza dall'agevolazione in esame:

- la distribuzione entro il secondo esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2024 (in generale, entro il 31.12.2026) della quota di utile accantonata nella predetta riserva;
- la dismissione, cessione a terzi, destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa dei beni oggetto dell'investimento ovvero la destinazione (stabile) degli stessi a strutture produttive localizzate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto.

## 13 Assegnazione agevolata di beni ai soci e trasformazione in società semplice

Sono stati riaperti i termini per l'effettuazione delle seguenti operazioni:

- assegnazione e cessione agevolata ai soci di beni immobili (con l'eccezione di quelli strumentali per destinazione) e di beni mobili registrati (es. autovetture) non strumentali;
- trasformazione in società semplice di società, di persone o di capitali, che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni.

I benefici fiscali competono per le operazioni poste in essere entro il 30.9.2025.

---

### ***Imposte sostitutive***

I benefici fiscali si sostanziano:

- nell'imposizione sostitutiva dell'8% (10,5% per le società che risultano di comodo per almeno 2 anni nel triennio 2022-2024) sulle plusvalenze realizzate sui beni assegnati ai soci, o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa a seguito della trasformazione;
- nell'imposizione sostitutiva del 13% sulle riserve in sospensione d'imposta annullate a seguito delle operazioni agevolate.

Per la determinazione della base imponibile dell'imposta sostitutiva dell'8% è possibile assumere, in luogo del valore normale degli immobili, il loro valore catastale.

Le società interessate sono tenute a versare le imposte sostitutive dovute:

- per il 60% entro il 30.9.2025;
- per il rimanente 40% entro il 30.11.2025.

### ***Imposte indirette***

Nell'ambito delle operazioni agevolate, le aliquote dell'imposta di registro proporzionale sono ridotte alla metà e le imposte ipotecaria e catastale sono dovute in misura fissa.

## **14 Estromissione agevolata dell'immobile dell'imprenditore individuale**

È stata riaperta la disciplina agevolativa dell'estromissione dell'immobile strumentale dell'imprenditore individuale, che consente di fare transitare l'immobile dalla sfera imprenditoriale a quella personale con un'imposizione ridotta.

### ***Ambito soggettivo***

Possono beneficiare delle agevolazioni gli imprenditori che risultano in attività:

- sia alla data del 31.10.2024;
- sia alla data dell'1.1.2025 (data alla quale sono riferiti gli effetti dell'estromissione).

### ***Ambito oggettivo***

L'estromissione agevolata riguarda gli immobili strumentali per natura e gli immobili strumentali per destinazione. Gli immobili oggetto dell'agevolazione:

- devono essere posseduti al 31.10.2024 e a tale data presentare il requisito della strumentalità;
- devono risultare posseduti anche alla data dell'1.1.2025.

### ***Imposta sostitutiva***

Il regime agevolativo in commento prevede:

- l'assoggettamento della plusvalenza derivante dall'estromissione ad un'imposta sostitutiva pari all'8%;
- la possibilità di determinare la plusvalenza assumendo, in luogo del valore normale dell'immobile, il suo valore catastale.

### ***Adempimenti***

Ai fini delle agevolazioni in esame:

- l'operazione deve avvenire tra l'1.1.2025 e il 31.5.2025, anche mediante comportamento concludente (es. annotazione nelle scritture contabili);
- l'imposta sostitutiva deve essere corrisposta per il 60% entro il 30.11.2025 e per il rimanente 40% entro il 30.6.2026.

---

## 15 Obbligo di tracciabilità delle spese di trasferta per le imprese

È stato 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 all'art. 51 co. 5 del TUIR per:

- vitto;
- alloggio;
- viaggio e trasporto effettuati mediante taxi o noleggio con conducente.

### *Modalità di pagamento*

I mezzi tracciabili con cui eseguire il pagamento sono i seguenti:

- versamento bancario o postale;
- altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 del D.Lgs. 9.7.97 n. 241 (quali carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari).

### *Deducibilità della spesa in capo all'impresa*

Analogo obbligo di pagamento mediante mezzi tracciabili è previsto anche ai fini della deducibilità dal reddito d'impresa e dalla base imponibile IRAP delle spese di vitto e alloggio, nonché dei rimborsi analitici delle spese per viaggio e trasporto, effettuati mediante taxi o noleggio con conducente, sostenute per le trasferte dei dipendenti ovvero corrisposti a lavoratori autonomi.

### *Decorrenza*

Le nuove disposizioni si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (2025 per i soggetti "solari").

## 16 Obbligo di tracciabilità delle spese di trasferta per i professionisti

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.).

### *Decorrenza*

Anche in questo caso, la disposizione si applica dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (si tratta del 2025, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

## 17 Obbligo di tracciabilità delle spese di rappresentanza e per 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.

### *Spese di pubblicità e sponsorizzazione*

Tenuto conto che la legge di bilancio 2025 richiama solo l'art. 108 co. 2 del TUIR, la modifica non dovrebbe interessare, attesa la loro diversa natura, né le spese di pubblicità, né quelle di sponsorizzazione, che quindi dovrebbero continuare a essere deducibili anche se pagate in contanti.

### *Decorrenza*

---

La disposizione si applica dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (si tratta del 2025, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

### **18 Credito d'imposta per investimenti 4.0**

Sono previste alcune modifiche alla disciplina del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali 4.0 di cui all'art. 1 co. 1051 - 1063 della L. 178/2020.

In particolare:

- viene abrogata per il 2025 l'agevolazione per i beni immateriali 4.0;
- viene introdotto un tetto di spesa per il credito d'imposta relativo agli investimenti in beni materiali 4.0 effettuati nel 2025, con necessità di presentare apposite comunicazioni. Ai fini dell'utilizzo dell'agevolazione, assume quindi rilevanza l'ordine cronologico di presentazione delle domande.

### **19 Credito d'imposta transizione 5.0**

Sono previste alcune modifiche alla disciplina del credito d'imposta per investimenti transizione 5.0 di cui all'art. 38 del DL 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 (in luogo della precedente aliquota del 15% riconosciuta per la quota di investimenti da 2,5 a 10 milioni di euro);
- un ulteriore incremento della base di calcolo per gli impianti fotovoltaici;
- la possibilità di cumulo con il credito d'imposta ZES unica Mezzogiorno e con altre agevolazioni finanziate con risorse da fonti europee.

Le modifiche si applicano retroattivamente agli investimenti effettuati dall'1.1.2024.

### **20 Credito d'imposta per la ZES Unica Mezzogiorno**

Il credito d'imposta per investimenti nella ZES unica Mezzogiorno, di cui all'art. 16 del DL 124/2023, è riconosciuto anche per il 2025.

Anche l'agevolazione di cui all'art. 16-bis del DL 124/2023 per il settore agricolo è riconosciuta per il 2025.

### **21 Sport bonus**

Viene prevista 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.

### **22 Agevolazione prima casa - Modifiche**

Viene elevato a 2 anni il termine entro il quale è possibile alienare la "ex" prima casa, senza perdere l'agevolazione applicata in sede di acquisto immobiliare ai sensi della Nota II-bis all'art. 1 della Tarifa, parte I, allegata al DPR 131/89.

#### ***Agevolazione prima casa***

L'agevolazione prima casa consente di usufruire, in caso di acquisto dell'abitazione (purché classificata in categorie catastali diverse da A/1, A/8 o A/9), del seguente trattamento di favore (a seconda che l'atto risulti imponibile o meno a IVA):

- imposta di registro del 2% (con il minimo di 1.000 euro) e imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di 50 euro l'una (ai sensi dell'art. 10 co. 3 del DLgs. 23/2011);
- IVA del 4% (ai sensi del n. 21 della Tabella A, Parte II, allegata al DPR 633/72) e imposte ipotecaria e catastale nella misura fissa di 200 euro ciascuna.

#### ***Condizioni per l'agevolazione prima casa***

Tra le condizioni necessarie per applicare tale regime di favore, individuate dalla Nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86, una richiede che il contribuente acquirente nell'atto di acquisto

---

*“dichiarati di non essere titolare, neppure per quote, anche in regime di comunione legale su tutto il territorio nazionale dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge”* con le agevolazioni prima casa. Tuttavia, dall'1.1.2016, è stata introdotta una moratoria per il soddisfacimento di tale condizione, secondo cui il beneficio può applicarsi anche al contribuente che al momento del rogito sia ancora titolare dell'abitazione già acquistata col beneficio, purché la alieni entro un anno dalla data dell'atto (co. 4-bis della Nota II-bis).

### ***Termine esteso a 2 anni***

La legge di bilancio 2025 ha raddoppiato il termine per la rivendita (che era di 1 anno), portandolo a 2 anni.

Pertanto, dall'1.1.2025, chi compra la prima casa essendo ancora titolare, al rogito, di un immobile (ovunque situato sul territorio nazionale) già acquistato col beneficio, avrà 2 anni di tempo per alienarlo (e non più un solo anno), senza perdere il beneficio sul nuovo acquisto.

### ***Decadenza***

In caso di mancata alienazione nel termine biennale, si verifica la decadenza dall'agevolazione, con la conseguente applicazione dell'imposta integrale e delle sanzioni.

## **23 Legge Sabatini - Rifinanziamento**

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.

## **24 Riduzione contributiva per nuovi iscritti alle Gestioni artigiani e commercianti INPS**

In sede di approvazione è previsto che i soggetti che si iscrivono nel 2025 per la prima volta alla Gestione IVS artigiani / commercianti di cui al comma 1 dell'art. 1, Legge n. 233/90, che percepiscono redditi d'impresa, anche in regime forfetario, possono chiedere la riduzione contributiva al 50%.

La riduzione può essere chiesta anche dai collaboratori di imprese familiari.

La riduzione contributiva, richiesta dall'interessato all'INPS:

- è riconosciuta per 36 mesi senza soluzione di continuità dalla data di avvio dell'attività d'impresa/primo ingresso nella società avvenuta nel periodo compreso tra l'1.1 - 31.12.2025;
- è alternativa rispetto ad altre misure agevolative che prevedono riduzioni di aliquota.

L'agevolazione in esame è concessa nel rispetto dei limiti / condizioni di cui al Regolamento UE n.2831/2023 in materia di aiuti “de minimis”.

## **25 Decontribuzione lavoratrici con figli**

A decorrere dall'anno 2025 viene introdotto un parziale esonero contributivo sulla quota dei contributi previdenziali per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti (IVS) a carico della lavoratrice dipendente e/o autonoma, che dovrà essere attuato con decreto del Ministro del Lavoro e delle Politiche sociali (il decreto definirà anche la misura dell'esonero).

### ***Ambito soggettivo***

L'esonero contributivo parziale riguarda le lavoratrici:

- dipendenti (ad esclusione dei rapporti di lavoro domestico);
- autonome che percepiscono almeno uno tra redditi di lavoro autonomo, redditi d'impresa in contabilità ordinaria, redditi d'impresa in contabilità semplificata o redditi da partecipazione e che non hanno optato per il regime forfetario.

---

### **Condizioni**

Le lavoratrici devono essere madri di due o più figli, con l'esonero contributivo che spetta fino al mese del compimento del 10° anno di età del figlio più piccolo. Dal 2027, per le lavoratrici madri di tre o più figli, l'esonero contributivo spetta fino al mese del compimento del 18° anno di età del figlio più piccolo.

Per gli anni 2025 e 2026 la decontribuzione parziale non spetta alle lavoratrici beneficiarie della decontribuzione totale prevista dall'art. 1 co. 180 della L. 213/2023, le quali potranno invece continuare a fruire dell'esonero totale.

### **Retribuzione e reddito imponibile**

L'esonero contributivo spetta a condizione che la retribuzione o il reddito imponibile ai fini previdenziali non sia superiore all'importo di 40.000 euro su base annua.

Per le lavoratrici autonome iscritte all'assicurazione generale obbligatoria gestita dall'INPS nonché alla Gestione separata ex L. 335/95, il parziale esonero contributivo è parametrato al valore del livello minimo di reddito previsto dall'art. 1 co. 3 della L. 233/90.

### **26 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 dall'1.1.2025, 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.

Con riguardo a tale novità non pare siano stati al momento previsti né termini specifici per il relativo adempimento, né apposite sanzioni per il caso in cui l'obbligo resti inadempito.

### **27 Prestazioni sanitarie – divieto di fatturazione elettronica in ambito B2C – estensione al primo trimestre 2025**

L'art. 3 co. 6 del DL 202/2024 ha disposto la proroga al 31.3.2025 del divieto di fatturazione elettronica previsto dall'art. 10-bis del DL 119/2018.

Pertanto, ancora per il primo trimestre del 2025 permane il divieto di emettere fatture elettroniche mediante il Sistema di Interscambio (SdI), in capo:

- ai soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria, con riferimento alle fatture i cui dati sono da inviare a detto Sistema (art. 10-bis del DL 119/2018);
- ai soggetti che non sono tenuti all'invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria, con riguardo alle fatture relative a prestazioni sanitarie effettuate nei confronti di persone fisiche (l'art. 9-bis co. 2 del DL 135/2018 fa riferimento alle disposizioni di cui all'art. 10-bis del DL 119/2018, che sono state direttamente oggetto di proroga). Il divieto opera esclusivamente nell'ambito delle prestazioni B2C e non nei rapporti B2B. Tuttavia, anche in questo caso, qualora le prestazioni sanitarie siano rese nei confronti di persone fisiche, ma imputate a soggetti passivi diversi (che se ne fanno carico), i nominativi dei pazienti non vanno inseriti in fattura.

### **28 Differimento del termine per adempiere all'obbligo di assicurazione per rischi catastrofali.**

L'art. 13 del DL 202/2024 proroga dal 31.12.2024 al 31.3.2025 il termine entro cui adempiere all'obbligo di stipula delle polizze catastrofali da parte delle imprese tenute all'iscrizione nel Registro delle imprese ex art. 2188 c.c.

La proroga interviene sull'art. 1 co. 101 - 111 della L. 213/2023 (legge di bilancio 2024), che ha introdotto l'obbligo di stipulare un'assicurazione da parte delle imprese con sede legale in Italia o aventi sede legale all'estero con una stabile organizzazione in Italia, a copertura dei danni:

- relativi ai beni individuati all'art. 2424 co. 1 c.c., sezione Attivo, voce B-II, n. 1, 2 e 3 (terreni e fabbricati, impianti e macchinari, attrezzature industriali e commerciali);

- 
- direttamente cagionati da calamità naturali ed eventi catastrofici verificatisi sul territorio nazionale (sismi, alluvioni, frane, inondazioni ed esondazioni).

## 29 Web Tax

In sede di approvazione sono stati ridefiniti i soggetti passivi della c.d. “web tax”, prevedendo che la stessa è applicabile agli esercenti attività d’impresa che realizzano in Italia ricavi derivanti dai seguenti servizi digitali:

- veicolazione su un’interfaccia digitale di pubblicità mirata agli utenti della medesima interfaccia;
- messa a disposizione di un’interfaccia digitale multilaterale che consente agli utenti di essere in contatto e di interagire tra loro, anche per facilitare la fornitura diretta di beni/servizi;
- trasmissione di dati raccolti da utenti e generati dall’utilizzo di un’interfaccia digitale;

e che singolarmente/a livello di gruppo, nell’anno precedente, realizzano un ammontare di ricavi non inferiore a € 750 milioni.

È altresì previsto che i predetti soggetti versino:

- entro il 30.11 un acconto pari al 30% dell’imposta dovuta per l’anno precedente (3% dell’ammontare dei ricavi tassabili realizzati nell’anno)
- entro il 16.5 dell’anno successivo il saldo dell’imposta dovuta.