



**STUDIO  
SALVETTA**

Dottori Commercialisti  
Associati

## NEWSLETTER GIUGNO 2025 06.01

### Informative e news

---

Le <i>news</i> di giugno	2
Versamento imposte modello Redditi 2025	4
In scadenza il diritto annuale CCIAA 2025	6
Nuove modalità per la fruizione del credito di imposta 4.0 relativo ad investimenti effettuati nel 2025	9
I chiarimenti in tema di crypto-attività	10
L'Agenzia delle Entrate interviene sull'obbligo Iva nei distacchi di personale ma anche sulle fattispecie della codatorialità e dell'avvalimento	12
Novità in materia di Irpef commentate da Agenzia delle Entrate	14
Il regime transitorio per le vetture in uso promiscuo al dipendente	16
Nuovi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate sulla cessione dei diritti reali	18
È finalmente ufficiale il differimento dell'obbligo di sottoscrizione delle polizze catastrofali	20
Cessione di immobili che hanno fruito del c.d. <i>sismabonus</i> acquisti	22
<b>I formulari operativi</b>	
Verbale di assemblea ordinaria di distribuzione degli utili	23
<b>Le procedure amministrative e contabili in azienda</b>	
Tracciabilità delle spese per lavoratori dipendenti e autonomi	24
<b>Occhio alle scadenze</b>	
Principali scadenze dal 16 giugno al 15 luglio 2025	27

## Informative e news

### TASSAZIONE COMPENSI ATLETI

L'Agenzia delle entrate ha pubblicato una *faq* lo scorso 28 maggio 2025 relativa allo sport dilettantistico e i relativi compensi indicandone i termini di tassazione.

(Agenzia delle entrate, *faq* 25 maggio 2025)

### ALTRA AGEVOLAZIONE IN TEMA DI CEDOLARE SECCA

L'Agenzia delle entrate, con risposta a interpello n. 146/E/2025 ha chiarito che chi opta per il regime della cedolare secca, non dovrà applicare l'imposta di registro alla clausola penale che intende inserire nel contratto di locazione per tutelarsi da eventuali inadempimenti.

(Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 146/E/2025)

### CHIARIMENTI IN TEMA DI DETRAZIONI IRPEF

L'Agenzia delle entrate ha pubblicato la circolare n. 6/E/2025, a commento delle novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2025 sulle detrazioni Irpef, la circolare contiene, infatti, chiarimenti sul nuovo articolo 16-ter, Tuir, secondo il quale per i contribuenti con reddito complessivo superiore a 75.000 euro l'ammontare massimo delle spese ammesse in detrazione si riduce progressivamente, con un sistema di maggiore tutela per le famiglie numerose o con figli con disabilità.

(Agenzia delle entrate, circolare n. 6/E/2025)

### SCADENZA DEPOSITO BILANCIO SOCIALE PER GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

Con nota del 29 maggio il Ministero del lavoro specifica che l'articolo 48, comma 3, D.Lgs. 117/2017 e s.m.i. (Codice del Terzo settore), come modificato dalla L. 104/2024, prevede che gli enti del Terzo settore depositino al Runtis il bilancio di esercizio (o rendiconto per cassa), con gli eventuali rendiconti delle raccolte fondi effettuate nell'esercizio precedente, entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio stesso. Per l'esercizio chiuso il 31 dicembre 2024, i 180 giorni scadono il 29 giugno 2025 ma, essendo domenica, il deposito potrà essere effettuato entro il primo giorno feriale successivo, ossia entro lunedì 30 giugno 2025.

(Ministero del lavoro, nota del 29 maggio 2025)

### NOVITÀ CPB

L'Agenzia delle entrate ha pubblicato ulteriori *faq* in tema di CPB con 2 chiarimenti datati 28 maggio dove si replica a dubbi sul pagamento degli acconti e sul cambio del Codice Ateco per chi abbia aderito al CPB.

(Agenzia delle entrate, *faq* 28 maggio 2025)

### CPB VALIDA L'ULTIMA DICHIARAZIONE

La Direzione generale Agenzia delle entrate del Friuli, con la risposta a interpello n. 908/62 dello scorso mese, ha evidenziato che è l'ultima dichiarazione presentata nei termini ordinari del 31 ottobre 2024 a rendere valida la scelta del contribuente ai fini del CPB.

(Direzione generale ADE del Friuli, risposta a interpello n. 908/62)

**ASD E SSD: NESSUN OBBLIGO ASSICURATIVO INAIL PER GLI ASSOCIATI**

L'Inail, con circolare n. 31/2025, chiarisce che non sussiste alcun obbligo assicurativo per gli associati e i soci di associazioni e società sportive dilettantistiche se svolgono attività d'istruttore sportivo in assenza di un rapporto di lavoro dipendente oppure un'attività amministrativa in assenza di una co.co.co. Non è previsto per legge.

**(Inail, circolare n. 31/2025)**



## Informative e news

---

### VERSAMENTO IMPOSTE MODELLO REDDITI 2025

Per le persone fisiche e le società di persone (e i soci di queste ultime) i termini di versamento del saldo e della prima rata di acconto derivanti dal modello Redditi 2025 per il 2024 sono i seguenti:

- 30 giugno 2025, senza la maggiorazione dello 0,4%;
- 30 luglio 2025, con la maggiorazione dello 0,4%.

Per i soggetti Ires che approvano il bilancio entro gli ordinari termini (120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, e quindi entro il 30 aprile 2025), le imposte dovute a saldo e primo acconto devono essere versate entro la fine del sesto mese successivo a quello di chiusura dell'esercizio, e quindi:

- entro il 30 giugno 2025, senza la maggiorazione dello 0,4%;
- entro il 30 luglio 2025 con la maggiorazione dello 0,4%.

Per i soggetti Ires che approvano il bilancio oltre il predetto termine di 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio (avvalendosi della proroga di 60 giorni in presenza delle ragioni civilistiche, e quindi entro il 30 giugno 2025), i suddetti versamenti devono avvenire entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio. Pertanto, per una società di capitali che approva il bilancio nel corso del mese di giugno 2024, il versamento delle imposte a saldo e primo acconto deve avvenire entro il 31 luglio 2025.

#### Versamento rateale delle imposte

Il D.Lgs. 1/2024 (attuativo della c.d. Riforma fiscale) ha previsto la **semplificazione** delle norme in materia di adempimenti tributari e le scadenze dei versamenti delle imposte sui redditi. In particolare, sono previste nuove scadenze per il versamento delle rate relative alle imposte sui redditi. Le istruzioni relative alle nuove misure in materia di **adempimenti tributari** sono fornite all'interno della circolare n. 9/E/2024 dell'Agenzia delle entrate. In particolare, l'articolo 8, D.Lgs. 1/2024 interviene sulle disposizioni relative ai versamenti rateali delle imposte, prevedendo:

- il differimento, dal 30 novembre al 16 dicembre, del termine ultimo entro il quale perfezionare la rateizzazione dei versamenti dovuti a titolo di secondo acconto;
- l'individuazione di un'unica data di scadenza, corrispondente al giorno 16 di ogni mese, entro la quale effettuare il pagamento delle rate mensili successive alla prima.

Il contribuente che intende rateizzare i versamenti, pertanto:

- determina il numero di rate in cui è possibile suddividere il debito, non superiore al numero di mesi che intercorrono nel periodo compreso tra la data di scadenza e il giorno 16 del mese di dicembre;
- suddivide l'importo complessivo dovuto in base al numero di rate che intende versare, comunque non superiore a quello di cui al punto precedente;
- versa la prima rata, senza interessi, alle relative scadenze;
- versa le successive rate, maggiorate degli interessi, secondo i nuovi termini previsti, entro il giorno 16 di ciascuno dei mesi seguenti e, comunque, non oltre il giorno 16 del mese di dicembre.

Si riportano, a titolo esemplificativo, le scadenze relative al piano di rateazione di una persona fisica che intende rateizzare l'ammontare del saldo Irpef risultante dalla dichiarazione dei redditi presentata nell'anno 2025 e relativa al periodo d'imposta 2024. Ipotizzando che il contribuente intenda ripartire l'onere fiscale nel numero massimo di rate possibili (nel caso specifico pari a 7), i versamenti dovranno essere effettuati secondo le seguenti scadenze:

- la prima rata, entro il 30 giugno 2025;
- la seconda rata, entro il 16 luglio 2025;
- la terza rata, entro il 20 agosto 2025;
- la quarta rata, entro il 16 settembre 2025;
- la quinta rata, entro il 16 ottobre 2025;
- la sesta rata, entro il 17 novembre 2025;
- la settima e ultima rata, entro il 16 dicembre 2025.

Si segnala, infine, che per effetto di quanto previsto all'articolo 17, D.Lgs. 1/2024, viene disciplinata la possibilità, per il contribuente o per l'intermediario autorizzato, di disporre in via preventiva, su un conto aperto presso un intermediario della riscossione convenzionato con l'Agenzia delle entrate, l'addebito di somme dovute per scadenze future. Come segnalato dalla circolare n. 9/E/2024, la disposizione consente al contribuente, o all'intermediario autorizzato, di inviare in unica soluzione tutti i modelli F24, permettendo (previa autorizzazione all'addebito in un conto di pagamento aperto presso un intermediario della riscossione convenzionato con l'Agenzia delle entrate) di effettuare il pagamento degli importi dovuti alle varie scadenze future. Per garantire il buon fine del versamento, il conto in questione deve risultare aperto sia al momento dell'immissione della delega sia alla data di addebito.

## Informazioni e news

### IN SCADENZA IL DIRITTO ANNUALE CCIAA 2025

Il diritto camerale è un diritto dovuto annualmente alla CCIAA da parte di tutte le imprese iscritte o annotate al Registro Imprese e anche dai soggetti iscritti solo al REA (Repertorio economico amministrativo). Il diritto è dovuto alle sedi delle CCIAA ove la società ha la sede legale ovvero le unità locali, sedi secondarie o uffici di rappresentanza. Gli importi dovuti sono definiti annualmente dal Mimit.

6

#### Soggetti obbligati

Sono obbligati al pagamento del diritto annuale:

- imprese individuali iscritte o annotate nella sezione ordinaria e speciale;
- società semplici agricole;
- società semplici non agricole;
- società di persone;
- società di capitali;
- società cooperative e consorzi;
- enti economici pubblici e privati;
- aziende speciali e consorzi previsti dalla L. 267/2000;
- Geie - Gruppo europeo di interesse economico;
- società tra avvocati previste dal D.Lgs. 96/2001;
- società tra professionisti (STP);
- imprese estere con unità locali in Italia;
- società consortili a responsabilità limitata per azioni.

Le *start up* innovative (e gli incubatori certificati) che possiedono i requisiti previsti dal D.L. 179/2012 e che hanno ottenuto l'iscrizione nell'apposita sezione speciale del Registro Imprese hanno diritto all'esenzione del pagamento del diritto annuale non oltre il quinto anno successivo all'iscrizione. Le piccole e medie imprese innovative (PMI innovative) sono, invece, tenute al versamento del diritto annuale.

#### Soggetti esclusi

Sono escluse dal pagamento del diritto annuale:

- le imprese nei confronti delle quali è stato adottato un provvedimento di liquidazione giudiziale o di liquidazione coatta amministrativa nell'anno 2024 (salvo l'esercizio provvisorio dell'attività);
- le imprese individuali che hanno cessato l'attività nell'anno 2024 e abbiano presentato la domanda di cancellazione dal Registro Imprese entro il 30 gennaio 2025;
- le società ed altri enti collettivi che hanno approvato il bilancio finale di liquidazione nell'anno 2024 e abbiano presentato la domanda di cancellazione al Registro Imprese entro il 30 gennaio 2025;
- le cooperative nei confronti delle quali l'Autorità governativa ha adottato un provvedimento di scioglimento (come prevede l'articolo 2545-septiesdecies, cod. civ.) nell'anno 2024.

**Il calcolo del diritto annuale**

Il Mimit con Decreto 23 febbraio 2023, confermato dalla successiva circolare n. 383421 del 20 dicembre 2023, ha autorizzato l'incremento della misura del diritto annuale del 20% per gli anni 2023, 2024 e 2025. Il diritto annuale CCIAA va versato entro il termine per il pagamento del primo acconto delle imposte sui redditi, scadenza ad oggi fissata al 30 giugno 2025.



Le imprese individuali e i soggetti iscritti al REA pagano un diritto annuale in misura fissa, mentre gli altri soggetti sono tenuti al pagamento di un diritto annuale commisurato al fatturato dell'esercizio precedente.



Per i soggetti individuati nella seguente tabella, gli importi del diritto annuale sono fissi (da arrotondare all'unità di euro nella compilazione del modello F24 per difetto se la prima cifra dopo la virgola è inferiore a 5 o per eccesso se la prima cifra dopo la virgola è uguale o superiore a 5):

Tipologia d'impresa/società	Costi sede	Costi U.I.
Imprese iscritte nella sezione ordinaria del Registro Imprese (comprese le società semplici non agricole e le società tra avvocati)	120 euro	24 euro
Imprese individuali iscritte nella sezione speciale del Registro delle Imprese (piccoli imprenditori, artigiani, coltivatori diretti e imprenditori agricoli)	53 euro	11 euro
Società semplici agricole	60 euro	12 euro
Unità locali e/o sedi secondarie di imprese con sede principale all'estero	---	66 euro
Soggetti iscritti al REA (associazioni, fondazioni, comitati, etc.)	18 euro	---

Tutte le altre imprese iscritte nella sezione ordinaria del Registro Imprese, anche se annotate nella sezione speciale, versano un importo del diritto annuale commisurato al fatturato complessivo realizzato nell'anno precedente.

Aliquote in base al fatturato 2024 ai fini Irap		
Fatturato		Aliquote
Da euro	A euro	
0	100.000 euro	200 euro (misura fissa)
oltre 100.000	250.000 euro	0,015%
oltre 250.000	500.000 euro	0,013%
oltre 500.000	1.000.000 di euro	0,010%
oltre 1.000.000	10.000.000 di euro	0,009%
oltre 10.000.000	35.000.000 di euro	0,005%
oltre 35.000.000	50.000.000 di euro	0,003%
oltre 50.000.000	---	0,001% (fino ad un max. di 40.000 euro)

Il diritto da versare si determina sommando gli importi dovuti per ciascuno scaglione, considerando la misura fissa e le aliquote, per tutti i successivi scaglioni, fino a quello nel quale rientra il fatturato complessivo realizzato dall'impresa nel 2024. Una volta effettuato il conteggio, l'importo "finale" del diritto da versare dovrà poi essere ridotto del 50%.

**Unità locali**

Le imprese che esercitano l'attività economica anche attraverso unità locali devono versare, per ogni unità e alla CCIAA nel cui territorio ha sede l'unità locale, un diritto pari al 20% di quello dovuto per la sede principale fino ad un massimo di 200 euro per ciascuna unità locale (l'arrotondamento

all'unità di euro deve essere applicato una sola volta al termine del calcolo dopo aver sommato quanto dovuto per la sede e le unità locali, in tutti i calcoli intermedi sia per la sede che per le unità locali vanno invece mantenuti cinque decimali). Se sono dovuti diritti a diverse CCIAA, va compilato sul modello F24 un rigo per ognuna di esse indicando distintamente gli importi dovuti a ciascuna CCIAA, la relativa sigla Provincia, l'anno di riferimento 2025 e il codice tributo 3850. Le unità locali e le sedi secondarie di imprese con sede principale all'estero devono versare per ciascuna di esse in favore della CCIAA nel cui territorio competente sono ubicate, un diritto annuale pari a 66 euro.



### **Conseguenze del mancato pagamento**

Il pagamento del diritto annuale è condizione, dal 1° gennaio dell'anno successivo (articolo 24, comma 35, L. 449/1997), per il rilascio delle certificazioni da parte dell'ufficio del Registro Imprese. Il sistema informatico nazionale delle CCIAA, quindi, non permette l'emissione di certificati relativi a imprese non in regola con il pagamento.

## Informazioni e news

---

### NUOVE MODALITÀ PER LA FRUIZIONE DEL CREDITO DI IMPOSTA 4.0 RELATIVO AD INVESTIMENTI EFFETTUATI NEL 2025

Dal 15 maggio 2025 sono in vigore nuove modalità per l'accesso al credito di imposta 4.0 relativo agli investimenti agevolabili con il credito di imposta 4.0 effettuati dal 1° gennaio 2025 al 31 dicembre 2025. Il Decreto direttoriale Mimit 15 maggio 2025 ha approvato un nuovo modello di comunicazione per la prenotazione del credito di imposta 4.0 che prevede l'obbligo di effettuazione di 3 comunicazioni, con tempistiche diverse:

- la comunicazione preventiva all'effettuazione dell'investimento;
- la comunicazione preventiva con conferma di acconto;
- la comunicazione di completamento.

La novità, rispetto agli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2024, riguarda l'ordine cronologico di invio della prima comunicazione, che rileva ai fini della spettanza del credito di imposta nel limite delle risorse stanziare pari a 2,2 miliardi di euro. Il credito di imposta 4.0 diviene utilizzabile nel modello F24 dal decimo giorno del mese successivo a quello della trasmissione dei dati della comunicazione di completamento dal Mimit all'Agenzia delle entrate.

Per le imprese che alla data di pubblicazione del Decreto 15 maggio 2025 avevano già comunicato sia in via preventiva sia di completamento gli investimenti agevolabili e utilizzato i vecchi modelli approvati dal decreto direttoriale 24 aprile 2024, è obbligatorio trasmettere i nuovi modelli di comunicazione preventiva o di completamento approvati dal decreto 15 maggio 2025. Sul sito del Mimit è disponibile una sezione al link

<https://www.mimit.gov.it/it/incentivi/credito-dimposta-per-investimenti-in-beni-strumentali>

Per gli investimenti completati nel 2024 e per quelli completati nel 2025 e per i quali al 31 dicembre 2024 risulta verificata l'accettazione dell'ordine da parte del venditore con il relativo pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione, continuano ad applicarsi le disposizioni di cui al Decreto direttoriale 24 aprile 2024. In particolare, il modello va inviato:

sia in via preventiva che in via consuntiva, per gli investimenti effettuati a partire dal 30 marzo 2024;

esclusivamente in via consuntiva, per gli investimenti in beni strumentali nuovi effettuati dal 1° gennaio 2023 al 29 marzo 2024.



La nuova modalità per l'accesso al credito di imposta 4.0, ad oggi, non è ancora operativa. Dovrà essere pubblicato a breve un nuovo decreto direttoriale che individuerà i termini a decorrere dai quali i nuovi modelli saranno utilizzabili in formato editabile per la trasmissione telematica attraverso i servizi informatici messi a disposizione nel sito istituzionale dal GSE (gestore dei servizi energetici).

## Informazioni e news

---

### I CHIARIMENTI IN TEMA DI CRIPTO-ATTIVITÀ

Con alcuni documenti di prassi l'Agenzia delle entrate è intervenuta per fornire alcuni spunti riguardanti la tassazione delle c.d. cripto-attività; nella presente informativa verranno evidenziati gli aspetti di maggiore interesse.

Le cripto-attività sono rappresentazioni digitali di valore o diritti trasferibili e memorizzabili elettronicamente mediante tecnologia di registro distribuito o analogo; tra queste certamente le più note sono le cripto-valute.

#### Il trattamento fiscale delle cripto-attività

In caso di cessione di cripto-attività si vengono a generare **plusvalenze** che sono qualificate come **redditi diversi** ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera c-sexies), Tuir; tali plusvalenze sono determinate quale differenza tra corrispettivo percepito in sede di cessione (ovvero il valore normale in caso di permuta) rispetto al costo d'acquisto.

Le plusvalenze realizzate vengono tassate tramite l'applicazione di una imposta sostitutiva, attualmente pari al 26%.

Non costituisce fattispecie fiscalmente rilevante la permuta tra cripto-attività aventi uguali caratteristiche e funzioni.

**Le minusvalenze sono deducibili dalle plusvalenze e l'eventuale eccedenza è riportabile nei 4 periodi successivi.**

Oltre al regime dichiarativo, è possibile per il contribuente anche l'opzione per il **regime del risparmio amministrato o risparmio gestito**.

**Le cripto-attività, in assenza di un intermediario, sono anche oggetto di monitoraggio fiscale nel quadro RW contenuto nella dichiarazione dei redditi;** all'interno di questo viene liquidata l'imposta sostitutiva relativa al loro possesso, pari al 2 per mille, calcolata sul valore di tali attività al termine del periodo d'imposta (**in assenza del valore di mercato si utilizza il costo di acquisto**).

#### Le novità della Legge di Bilancio 2025

La scorsa Legge di Bilancio (si tratta della L. 207/2024, articolo 1, commi da 24 a 29) è intervenuta sul tema delle cripto-attività con le seguenti previsioni:

- è stata incrementata, con decorrenza dal 2026, l'aliquota dell'imposta sostitutiva da applicare alle plusvalenze conseguite, portandola dal 26% al 33%;
- è stata eliminata, con decorrenza dal 2026, la franchigia pari a 2.000 euro, entro la quale le plusvalenze conseguite non sono oggetto di tassazione;
- è stato reintrodotta il regime di affrancamento del valore, con riferimento alla data del 1° gennaio 2025, tramite il versamento di un'imposta sostitutiva pari al 18%.

#### I recenti chiarimenti

In relazione alla franchigia dalla tassazione delle cripto-attività è stata pubblicata una riposta FAQ sul sito dell'Agenzia delle entrate.

Dopo aver ricordato che, per il 2025, sulle plusvalenze e gli altri proventi derivanti da cripto-attività si applica una imposta sostitutiva del 26% e per il calcolo della base imponibile delle plusvalenze e gli altri proventi realizzate nell'anno di imposta è riconosciuta una franchigia di 2.000 euro, porta

il seguente esempio:



Se il contribuente nel 2024 ha realizzato plusvalenze e altri proventi per un ammontare complessivo di 2.500 euro, la base imponibile determinata a seguito della compilazione della specifica sezione del quadro T del Modello 730/2025 o del quadro RT del Modello Redditi 2025 PF sarà pari all'importo di 500 euro, ovvero all'importo eccedente la franchigia.

Viene peraltro specificato che, nel caso in cui contribuente non abbia potuto tener conto di tale franchigia della dichiarazione dei redditi 2024 (anno d'imposta 2023) può richiedere il rimborso della maggior imposta sostitutiva versata.

Consta anche una recente risposta a interpello n. 135/E/2025, nella quale è stato precisato che, nell'ambito del regime amministrato, non vi è plusvalenza nel caso in cui il contribuente sia in grado di dimostrare attraverso apposita documentazione che il trasferimento delle criptovalute avviene verso un *self custodial wallet* di sua proprietà o verso un *wallet* di sua proprietà detenuto presso un altro *exchange*.

Qualora gli operatori che hanno ricevuto l'opzione per il regime amministrato non siano in possesso delle informazioni necessarie per il calcolo della sostitutiva, il contribuente è tenuto a consegnare la relativa documentazione; in caso contrario, il costo fiscalmente riconosciuto sarà posto pari a zero.

Nel caso di acquisto per successione, si assume come costo il valore definito o, in mancanza, quello dichiarato agli effetti dell'imposta di successione. Nel caso di acquisto per donazione si assume come costo il costo del donante.

## Informazioni e news

---

### L'AGENZIA DELLE ENTRATE INTERVIENE SULL'OBBLIGO IVA NEI DISTACCHI DI PERSONALE MA ANCHE SULLE FATTISPECIE DELLA CODATORIALITÀ E DELL'AVVALIMENTO

Con 2 provvedimenti di prassi, la risposta a interpello n. 38 del 18 febbraio 2025 e la più recente circolare n. 5/E del 16 maggio scorso, l'Agenzia delle entrate interviene per fornire utili chiarimenti in merito alla novità introdotta dall'articolo 16-ter, D.L. 131/2024 (il c.d. "decreto Salva-infrazioni") convertito con L. 166/2024 che, a seguito dell'abrogazione della previsione contenuta nell'articolo 8, comma 35, L. 67/1988, determina l'obbligatoria applicazione dell'Iva "ai prestiti e ai distacchi di personale stipulati o rinnovati a decorrere dal 1° gennaio 2025".

Va, infatti, ricordato che in base all'abrogata disposizione, fino allo scorso 31 dicembre 2024, non erano da intendersi rilevanti ai fini Iva i prestiti o i distacchi di personale a fronte dei quali era versato solo il rimborso del relativo costo. Con riferimento a tale ultima disposizione contenuta nell'articolo 8, comma 35, L. 67/1988, la Corte di Giustizia UE (sentenza 11 marzo 2020, causa C94/19) ne ha affermato l'incompatibilità con la disposizione recata dall'articolo 2, punto 1, Direttiva Iva, contenente l'elenco delle operazioni soggette a Iva, nella parte in cui dispone l'irrelevanza ai fini Iva dei prestiti o dei distacchi di personale "... di una controllante presso la sua controllata, a fronte dei quali è versato solo il rimborso del relativo costo, a patto che gli importi versati dalla controllata a favore della società controllante, da un lato, e tali prestiti o distacchi, dall'altro, si condizionino reciprocamente". Per i giudici unionali non poteva dunque essere esclusa a priori l'irrelevanza ai fini Iva del distacco di personale. Da qui la modifica normativa introdotta lo scorso anno.

Tuttavia, sul tema della decorrenza del nuovo obbligo Iva generalizzato la recente circolare chiarisce che:

alle operazioni effettuate in base a contratti stipulati entro il 1° gennaio 2025 continua a trovare applicazione l'abrogata previsione di cui all'articolo 8, comma 35, L. 67/1988;

in relazione ai rinnovi – sia espressi sia taciti – che intervengono successivamente alla predetta data del 1° gennaio 2025, anche se riferiti a contratti conclusi tra le parti prima di tale data, ai fini dell'individuazione della disciplina applicabile si fa riferimento alla data di stipula o di rinnovo dei contratti in argomento;

per effetto della specifica previsione contenuta nel citato articolo 16-ter, D.L. 121/2024, in relazione ai comportamenti adottati dai contribuenti anteriormente al 1° gennaio 2025, per i quali non siano intervenuti accertamenti definitivi, sono fatte salve:

- le operazioni per le quali è stata applicata l'Iva anche al ricorrere delle condizioni previste per l'esclusione, ossia nell'ipotesi in cui il distaccante si limiti a ribaltare al distaccatario i soli costi sostenuti per il personale;
- le operazioni fuori dal campo di applicazione dell'Iva, effettuate in applicazione della disciplina oggi abrogata.

Di particolare interesse sono poi i chiarimenti che la circolare fornisce in relazione alle altre forme di messa a disposizione del personale diverse dal distacco o prestito di personale, quali la

codatorialità e l'avvalimento. Vediamo, pertanto, le principali indicazioni fornite dall'Agenzia delle entrate sul trattamento Iva relativo a tali fattispecie.

### **Codatorialità nelle reti d'impresa**

L'articolo 30, comma 4-ter, D.Lgs. 276/2003 dispone che le imprese che sottoscrivono un contratto di rete (articolo 3, comma 4-ter, D.L. 538/2009), al fine di perseguire il programma comune di rete, possono eventualmente ricorrere, in alternativa al distacco di personale, alla codatorialità.

Nel ricordare che il regime della codatorialità comporta effetti giuridici diversi da quelli del distacco di personale (ruolo sostanziale di datore di lavoro assunto da tutte le imprese retiste, utilizzo della prestazione dei dipendenti secondo regole stabilite nel contratto di rete, sussistenza in capo alle imprese retiste codatrici del regime di corresponsabilità di cui all'articolo 1294, cod.civ.) l'Agenzia delle entrate ha precisato che il rimborso della parte degli oneri legati all'utilizzo del lavoratore dipendente in favore delle altre imprese retiste costituisce una mera cessione di denaro non rilevante ai fini dell'Iva ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lettera a), D.P.R. 633/1972. Ciò posto, ciascuna delle imprese retiste in regime di codatorialità è messa, di fatto, nella medesima situazione in cui si sarebbe trovata se avesse assunto in via autonoma il lavoratore dipendente, fattispecie che, di per sé, non risulta rilevante ai fini dell'Iva.

### **Avvalimento**

L'articolo 104, comma 1, Codice dei contratti pubblici (il D.Lgs. 36/2023) definisce l'avvalimento - che figura tra i requisiti che consentono la partecipazione alle gare d'appalto - come *"il contratto con il quale una o più imprese ausiliarie si obbligano a mettere a disposizione di un operatore economico che concorre in una procedura di gara dotazioni tecniche e risorse umane e strumentali per tutta la durata dell'appalto"*.

Gli elementi essenziali del contratto di avvalimento sono:

la sua conclusione in forma scritta a pena di nullità;

l'indicazione specifica delle risorse (incluso il personale) messe a disposizione dell'operatore economico avvalente;

l'onerosità, a eccezione dei casi in cui l'avvalimento risponda anche a un interesse dell'impresa ausiliaria avvalsa.

Con il recedente documento di prassi l'Agenzia delle entrate precisa che l'avvalimento costituisce operazione da considerarsi onerosa ai fini dell'Iva, se effettuata verso corrispettivo, a prescindere dalla circostanza che il medesimo corrispettivo sia di importo pari al rimborso delle spese del personale oggetto di avvalimento. Per contro, in assenza di uno specifico corrispettivo, l'avvalimento è da ritenersi non oneroso e ciò anche qualora sussista un interesse di natura patrimoniale in capo all'impresa ausiliaria avvalsa.

Ulteriori considerazioni finali vengono poi riservate dalla circolare, all'avvalimento tra P.A., istituto disciplinato dal citato articolo 104, D.Lgs. 36/2023.

## Informazioni e news

---

### NOVITÀ IN MATERIA DI IRPEF COMMENTATE DA AGENZIA DELLE ENTRATE

L'Agenzia delle entrate commenta, con la circolare n. 4/E/2025, le novità in materia di Irpef, in particolare quelle relative alla tassazione dei redditi di lavoro dipendente, introdotte dalla Legge di Bilancio 2025 e dal D.Lgs. 192/2024

Per quanto riguarda le misure concernenti l'Irpef la L. 207/2024 (Legge di Bilancio 2025) stabilizza le disposizioni già introdotte per il 2025 prevedendo, a regime, le seguenti aliquote per scaglioni di reddito:

- a) 23% per i redditi fino a 28.000 euro;
- b) 35% per i redditi superiori a 28.000 euro e fino a 50.000 euro;
- c) 43% per i redditi che superano 50.000 euro.

La citata legge introduce poi specifiche misure per la riduzione del cuneo fiscale per i lavoratori dipendenti.

Più nello specifico l'articolo 1, commi 4-9, L. 207/2024 riconosce ai titolari di reddito di lavoro dipendente, 2 nuove misure finalizzate a diminuire la pressione fiscale. Esse si basano sul riconoscimento da parte del datore di lavoro di:

- una somma, che non concorre alla formazione dell'imponibile, per i soggetti con reddito complessivo non superiore a 20.000 euro;
- un'ulteriore detrazione dall'imposta lorda per i soggetti possessori di reddito complessivo compreso tra 20.000 e 40.000 euro.

La prima misura è determinata nel suo ammontare applicando al reddito di lavoro dipendente, quando esso non supera i 20.000 euro come detto, una percentuale che varia a seconda del reddito medesimo. In particolare, ove il reddito di lavoro dipendente:

- non sia superiore a 8.500 euro, la percentuale da applicare è il 7,1%;
- sia superiore a 8.500 euro ma non a 15.000 euro, la percentuale da applicare è il 5,3%;
- sia superiore a 15.000 euro, la percentuale da applicare è il 4,8%.

Diversamente per i soggetti con redditi da lavoro dipendente compresi tra 20.000 e 40.000 euro viene prevista un'ulteriore detrazione in misura fissa pari a 1.000 euro se l'ammontare del reddito complessivo è superiore a 20.000 euro ma non a 32.000 euro, Mentre, se l'ammontare del reddito è superiore a 32.000 euro ma inferiore a 40.000 euro la detrazione sarà pari al prodotto tra 1.000 euro e l'importo corrispondente al rapporto tra 40.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e 8.000 euro.

In pratica, la detrazione è pari a 1.000 euro per i redditi superiori a 20.000 euro e fino a 32.000 euro, mentre decresce progressivamente per i redditi superiori a 32.000 euro, fino ad azzerarsi raggiunta la soglia dei 40.000 euro.

La circolare n. 4/E/2025 specifica che i sostituti di imposta riconoscono in via automatica i benefici infradescritti all'atto dell'erogazione delle retribuzioni senza necessità di alcuna istanza da parte del lavoratore.

Un ulteriore intervento attenzionato dai tecnici dell'Agenzia delle entrate è quanto previsto dai commi da 386 a 391 della Legge di Bilancio. Essi contengono 2 distinte misure di *welfare* aziendale. La prima introduce un regime temporaneo di non concorrenza al reddito ai fini delle imposte sui redditi in favore dei lavoratori dipendenti assunti a tempo indeterminato nel corso dell'anno 2025, mentre la seconda limitatamente ai periodi d'imposta 2025, 2026 e 2027, prevede

una disciplina più favorevole per i beni ceduti e i servizi prestati al lavoratore dipendente (c.d. *fringe benefit*).

Con i commi da 386 a 389 si dispone la non concorrenza al reddito di lavoro dipendente, per i primi 2 anni a decorrere dalla data di assunzione e nel limite complessivo di 5.000 euro annui, delle somme erogate dai datori di lavoro, o da questi rimborsate ai medesimi lavoratori dipendenti, per il pagamento dei canoni di locazione e delle spese di manutenzione dei fabbricati presi in locazione dagli stessi lavoratori, a condizione che questi ultimi non percepiscano un reddito da lavoro dipendente superiore a un determinato limite, abbiano trasferito la residenza nel Comune della sede di lavoro e che tale Comune sia distante più di 100 chilometri da quello di precedente residenza. Le somme erogate o rimborsate rilevano ai fini contributivi e si computano nell'indicatore della situazione economica equivalente (ISEE) del nucleo familiare del lavoratore dipendente, nonché ai fini dell'accesso alle prestazioni di previdenza e assistenza sociale. La non concorrenza alla formazione del reddito del lavoratore delle predette somme, erogate o rimborsate dai datori di lavoro, opera in relazione ai lavoratori dipendenti, assunti con contratto di lavoro a tempo indeterminato dal 1° gennaio 2025 al 31 dicembre 2025, che abbiano percepito un reddito da lavoro dipendente non superiore a 35.000 euro nell'anno precedente alla data di assunzione a tempo indeterminato, ossia nell'anno 2024. Al fine dell'applicazione del beneficio in esame, che il lavoratore interessato rilasci al datore di lavoro un'apposita autocertificazione in cui attesti il luogo di residenza nei sei mesi precedenti la data di assunzione.

La seconda misura (comma 390) prevede, per i periodi d'imposta 2025, 2026 e 2027, in deroga a quanto previsto dall'articolo 51, comma 3, prima parte del terzo periodo, Tuir, che non concorrono a determinare il reddito, entro il limite complessivo di 1.000 euro:

- il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati al lavoratore dipendente dal datore di lavoro;
- le somme erogate o rimborsate al lavoratore dipendente dal datore di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale, delle spese per la locazione dell'abitazione principale ovvero degli interessi sul mutuo relativo all'abitazione principale. L'ammontare del limite è innalzato a 2.000 euro qualora si tratti di un lavoratore dipendente con figli – tra cui anche i figli nati fuori del matrimonio, riconosciuti, adottivi, affiliati o affidati e, per ragioni logico-sistematiche, i figli conviventi del coniuge deceduto – fiscalmente a carico.

Per essere considerati fiscalmente a carico, i figli devono disporre di un reddito complessivo non superiore a 2.840,51 euro al lordo degli oneri deducibili. Per i figli di età non superiore a 24 anni il limite di reddito complessivo è elevato a 4.000 euro.

Al riguardo, si fa presente che l'agevolazione in commento è riconosciuta in misura intera a ogni genitore, titolare di reddito di lavoro dipendente e/o assimilato, anche in presenza di un unico figlio, purché lo stesso sia fiscalmente a carico di entrambi.

È opportuno ricordare che il datore di lavoro provvede all'attuazione della presente misura previa informativa alle rappresentanze sindacali unitarie, laddove presenti. Infine, la norma stabilisce che l'aumento del limite di non concorrenza al reddito a 2.000 euro è riconosciuto se il lavoratore dipendente dichiara al datore di lavoro di avervi diritto, indicando il codice fiscale di ciascun figlio a carico. Resta fermo che la predetta dichiarazione deve essere conservata a cura del datore di lavoro per un eventuale controllo da parte degli organi competenti.