



C.E. System Web

CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale *numero 4 del 04 febbraio 2025*

In breve

- | | | | |
|----------|--|----------|--|
| 1 | Ravvedimento speciale 2018-2022 | 2 | Riduzione dei premi INAIL per l'anno 2025 |
|----------|--|----------|--|

Approfondimenti

- | | | | |
|----------|---|----------|----------------------------|
| 1 | Ritardato pagamento delle imposte: la deducibilità degli interessi | 2 | Il credito IVA 2024 |
| 3 | CU 2025 lavoro autonomo, provvigioni: redditi diversi | | |

Commercialisti, revisori contabili e difensori tributari:

Dott. Saverio Gitto

Dott.ssa Beatrice Gitto

Dott.ssa Giosy Gitto

Indice:

Flash di stampa



3

L'Agenzia interpreta



7

Il Giudice ha sentenziato



9

In breve.....	11
Ravvedimento speciale 2018-2022.....	11
Riduzione dei premi INAIL per l'anno 2025.....	13
L'Approfondimento.....	14
Ritardato pagamento delle imposte – la deducibilità degli interessi	14
L'Approfondimento.....	23
Il credito IVA 2024	23
L'Approfondimento.....	39
CU 2025 lavoro autonomo – provvigioni – redditi diversi	39

Flash di stampa



Bonus edilizi

IL SOLE 24 ORE
27.01.2025

La legge di Bilancio 2025 riordina le agevolazioni edilizie:

- Stop alla possibilità di accedere al superbonus, prevedendo che potranno fruire della detrazione del 65% per le spese sostenute nel 2025 solo gli interventi per i quali alla data del 15.10.2024:
- possibilità di optare per la ripartizione della detrazione delle spese per superbonus sostenute nel 2023 in 10 quote annuali di pari importo;
- nuova regola sulle spese sostenute per i vari interventi edilizi, di cui all'art. 16-ter D.P.R. 917/1986, che prevede, per i soggetti Irpef con reddito complessivo superiore a 75.000 euro, una detrazione dall'Irpef lorda da calcolare in funzione di un limite "variabile", che dipende dal reddito e dalla presenza di figli fiscalmente a carico.

Ires premiale e cumulabilità

IL SOLE 24 ORE
27.01.2025

A favore delle imprese, la legge di Bilancio 2025 prevede alcune agevolazioni, come il bonus assunzioni (aumento del 20% del costo riferito all'incremento occupazionale) e l'Ires premiale al 20%, al ricorrere di determinate condizioni.

Trasferte e rimborsi con pagamenti tracciabili

IL SOLE 24 ORE
27.01.2025

La legge di Bilancio 2025 prevede l'obbligo di pagare con mezzi tracciati le spese di trasferta per vitto, alloggio e trasporto con mezzi pubblici non di linea. Diversamente, da un lato, la spesa concorre a formare il reddito del percettore, dall'altro, non è deducibile in capo al committente. Appare evidente che non c'è coordinamento con la riforma del reddito di lavoro autonomo dove tutte le spese addebitate analiticamente al committente non sono deducibili.

<p>Concordato preventivo biennale, accertamenti e dichiarazioni integrative</p>	<p>ITALIA OGGI 28.01.2025</p>	<p>La Guardia di Finanza, in occasione dell'ottavo Videoforum dei commercialisti, ha ribadito che le imprese che hanno aderito al concordato preventivo biennale saranno sottoposte ad accertamenti o rettifiche dall'Agenzia delle Entrate o dalla stessa Guardia di Finanza con una bassa probabilità.</p>
<p>Accesso al ravvedimento speciale</p>	<p>ITALIA OGGI 28.01.2025</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, durante l'8° Videoforum dei commercialisti, ha precisato che solamente i soggetti che applicano gli indici di affidabilità fiscale hanno la possibilità di beneficiare del ravvedimento speciale per le annualità 2018-2022, collegato al concordato preventivo biennale.</p>
<p>Tassazione forfetaria per società agricole</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 28.01.2025</p>	<p>Il D.lgs. 192/2024 di riforma Irpef-Ires ha modificato l'art. 56-bis, c. 4 del Tuir, estendendo l'applicazione delle modalità di definizione forfetaria dei redditi anche alle società agricole di cui all'art. 2, D.Lgs. 99/2004 che hanno optato per la tassazione su base catastale (art. 1, c. 1093 L. 296/2006).</p>
<p>Plusvalenza su lingotti e monete dichiarata nel modello 730</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 28.01.2025</p>	<p>I contribuenti che nel 2024 hanno ceduto metalli preziosi, sotto forma di monete o allo stato grezzo, dichiarano l'eventuale plusvalenza realizzata tra i redditi diversi (di natura finanziaria) nel modello 730 quadro T, applicando l'imposta sostitutiva del 26%.</p>
<p>Dichiarazione tardive e accesso al CPB</p>	<p>IL SOLE 24 ORE 29.01.2025</p>	<p>Il termine entro cui presentare le dichiarazioni dei redditi relative al 2023, se si vuole evitare l'omessa presentazione e la causa di esclusione dall'eventuale concordato preventivo biennale (CPB) per il 2025 e il 2026, scade il 29.01.2025.</p>
<p>Data rilevante per adesione al concordato preventivo biennale</p>	<p>ITALIA OGGI 29.01.2025</p>	<p>L'Agenzia delle Entrate, nel corso del Forum dei commercialisti, ha chiarito che i contribuenti che non hanno accettato la proposta di concordato preventivo entro il 31.10.2024 e si sono avvalsi della proroga, la data ultima per la verifica dei presupposti</p>

per l'adesione è il 12.12.2024 ovvero "quella in cui il contribuente ha aderito alla proposta".

Decadenza del CpbITALIA OGGI
29.01.2025

Durante il Forum dei commercialisti del 27.01.2025, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le imprese e i professionisti decadono dalla proposta concordataria per entrambi i periodi d'imposta 2024 e 2025 se, dopo l'accertamento sul 2023, emergono attività non dichiarate o passività indeducibili, per un importo superiore al 30% dei ricavi.

Segnalazione antiriciclaggio del professionistaITALIA OGGI
29.01.2025

In occasione del Forum dei commercialisti del 27.01.2025, la Guardia di Finanza ha precisato che in merito alla segnalazione antiriciclaggio, il professionista-segnalante, quale obbligato, deve operare una compiuta valutazione di tutti gli elementi, soggettivi e oggettivi, acquisiti nell'ambito della propria attività.

Obbligo di conservazione dei documenti del cliente cessatoITALIA OGGI
29.01.2025

Il Consiglio nazionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili (Cndcec) ha chiarito che, dopo l'espletamento dell'incarico che termina con la consegna della documentazione, il commercialista tenentario delle scritture contabili non è tenuto a conservarne copia per conto del cliente, neppure in formato digitale.

Credito d'imposta 5.0ITALIA OGGI
30.01.2025

L'art. 1, c. 427 L. 207/2024 ha apportato alcune modifiche alla norma istitutiva del credito d'imposta 5.0, applicabili retroattivamente anche agli investimenti effettuati dal 1.01.2024.

Schermature solari con Iva al 10%ITALIA OGGI
30.01.2025

Il Ministero dell'Economia, nella risposta Q.T. n. 5-03434 fornita in commissione VI° Finanze, ha chiarito che all'installazione e/o sostituzione di schermature solari o sistemi oscuranti, effettuate nell'ambito di interventi di recupero agevolati (recupero del patrimonio edilizio o efficientamento energetico), va applicata l'aliquota agevolata del 10%.

Verifiche rapide sui modelli 730 e Redditi	IL SOLE 24 ORE 31.01.2025	Il 30.01.2025, il Ministro dell'Economia ha firmato l'atto con cui conseguire gli obiettivi di politica fiscale 2025-2027 che tra i suoi obiettivi ha quello di tagliare i tempi per le verifiche delle dichiarazioni.
Regolarizzazione violazioni da infedele dichiarazione	ITALIA OGGI 31.01.2025	Le novità introdotte dal D.lgs. 87/2024, in tema di ammontare delle pene pecuniarie in caso di violazioni amministrative sulle dichiarazioni, vanno applicate dalle violazioni commesse dal 1.09.2024 con riguardo alle dichiarazioni dei redditi relative all'anno d'imposta 2023.
Dati Gse da impianti fotovoltaici nel 730 precompilato	IL SOLE 24 ORE 31.01.2025	A seguito del D.M. Economia 21.01.2025, il Gse dovrà comunicare all'Agenzia delle Entrate, entro il 16.03 di ogni anno, l'ammontare dei proventi erogati nell'anno solare precedente alle persone fisiche o ai condomini, derivanti dalla cessione dell'energia prodotta da un impianto alimentato da fonti rinnovabili con potenza fino a 20 kW.
Dichiarazione Iva 2025	IL SOLE 24 ORE 1.02.2025	Dal 1.02 e fino al 30.04.2025 è possibile presentare la dichiarazione Iva 2025 e nella stessa data scade il termine entro cui trasmettere la dichiarazione integrativa «a favore» del modello Iva 2024, per l'utilizzo dell'eventuale maggior credito 2023 esposto.
Bonus 5.0	ITALIA OGGI 1.02.2025	Tramite la nuova legge di Bilancio 2025 le imprese beneficiarie del credito d'imposta 5.0 già prenotato hanno la possibilità di ottenere importi del bonus maggiorati rispetto al passato, anche se dovranno attendere fino al 5.02.2025 per conoscere gli esiti del ricalcolo automatico del credito spettante.

L'Agenzia interpreta



Gestione del rischio fiscale	PROVVEDIMENTO DIRETTORIALE N. 5320/2025	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento direttoriale, ha definito le linee guida quale parametro per la costruzione e l'aggiornamento del sistema di rilevazione, misurazione gestione e controllo del rischio fiscale.
Bonus nuove assunzioni	CIRCOLARE N. 1/E/2025	L'Agenzia delle Entrate, con la circolare, ha approfondito il tema del bonus sulle nuove assunzioni previsto dalla legge di bilancio 2025.
Tassazione management fees tra Egitto e Italia	INTERPELLO N. 13 DEL 28.01.2025	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che, in base alla convenzione contro le doppie imposizioni, le management fees corrisposte da una società egiziana a una italiana sono imponibili in entrambi gli Stati.
Ammissibilità delle varianti alla Cilas superbonus	INTERPELLO N. 15 DEL 28.01.2025	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che il condominio, anche in seguito alla variazione dell'impresa esecutrice dei lavori attraverso una variante al progetto edilizio originario, ha la possibilità di continuare a fruire del superbonus con la modalità dello sconto in fattura.
Cumulo agevolazioni docenti e ricercatori che rientrano in Italia	INTERPELLO N. 16 DEL 28.01.2025	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che gli "incentivi per il rientro in Italia di ricercatori residenti all'estero" e il "nuovo regime agevolativo per i lavoratori impatriati" possono coesistere, in quanto non è previsto il divieto di cumulo.
Tassazione indennità di fine rapporto d'agenzia	INTERPELLO N. 12 DEL 28.01.2025	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che le indennità di fine rapporto d'agenzia costituiscono reddito di lavoro autonomo, che, essendo maturate in Italia, vanno tassate nello stesso Paese, anche se il percettore ha trasferito la propria residenza fiscale in Grecia.

Precompilata Iva anche per il 2025	PROVVEDIMENTO N. 21477/2025	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha affermato che anche per le operazioni effettuate nel 2025, saranno messe a disposizione le bozze precompilate di registri, liquidazioni periodiche e dichiarazione annuale a favore dei soggetti passivi che effettuano le liquidazioni trimestrali e altre limitate categorie.
Modelli di comunicazione per le agevolazioni Zes unica	PROVVEDIMENTO N. 25972/2025 N. 25986/2025	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha approvato il modello per la comunicazione preventiva e integrativa per il bonus relativo agli investimenti realizzati dal 1.01 al 15.11.2025 nella Zes per il Mezzogiorno. Con il secondo provvedimento, ha approvato i modelli di comunicazione per gli investimenti delle imprese del settore agricolo, della pesca e acquacoltura sempre nei territori della Zes unica.
Ente ecclesiastico con quote di fondo immobiliare	INTERPELLO N. 18 DEL 31.01.2025	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che l'ente ecclesiastico che possiede una quota di un fondo immobiliare è un investitore istituzionale e si applica per questo la ritenuta d'imposta del 26% sui proventi.
ISA periodo d'imposta 2025	PROVVEDIMENTO N. 24728/2025	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha individuato i dati economici, contabili e strutturali rilevanti per l'applicazione degli ISA per il periodo d'imposta 2025.
Codici tributo per reddito fino a 20.000 euro	RISOLUZIONE N. 9/E/2025	L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha istituito i codici tributo "1704" e "175E" destinati ai sostituti d'imposta per compensare la somma integrativa versata ai dipendenti, da utilizzare, nei modelli F24 ed F24 Enti pubblici, per recuperare il credito maturato con l'erogazione degli importi ai lavoratori dipendenti, stabiliti dalla legge di bilancio 2025.

Il Giudice ha sentenziato



Omessa
presentazione
modello CNM

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 22/2025

La Cassazione, con l'ordinanza, ha chiarito che in presenza di un'opzione validamente esercitata, non basta l'omessa presentazione del modello CNM da parte del consolidante per perdere la possibilità di riportare a nuovo le perdite fiscali maturate dal gruppo.

Vendita opere d'arte

C.G.T. DI PRIMO
GRADO DI TORINO
N. 1101/2024

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Torino, ritiene corretto escludere da escludere da tassazione la vendita di un'opera d'arte da parte del collezionista privato, non animata da intento speculativo e avvenuta dopo molti anni di detenzione dell'opera stessa.

Notifica del ricorso
nel formato
sbagliato

C.G.T. DI PRIMO
GRADO DI
SIRACUSA
N. 2922/2024

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Siracusa, è inammissibile il ricorso in caso di mancato deposito della ricevuta di notificazione in formato .eml.

Condanna e
compensazione
delle spese

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 295/2025

La Cassazione, con ordinanza, ha precisato che condanna e compensazione delle spese hanno la possibilità di coesistere all'interno dello stesso processo.

Processo penale

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 3733/2025

La Cassazione, con la sentenza, ha chiarito che durante il processo penale, per contestare l'inutilizzabilità di prove illegittimamente acquisite in una verifica fiscale, occorre individuare l'incidenza delle parti inutilizzabili rispetto alle prove residuali dell'accusa.

Operazione black
list

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 1963/2025

La Cassazione, con l'ordinanza, ha affermato che in tema di costi black list, la legislazione speciale richiede che l'interesse sia di realizzare l'operazione

in quel determinato Paese a fiscalità privilegiata per fattori specifici, che devono essere evidenziati e dimostrati da parte di chi effettua tale scelta.

Prescrizione del credito dopo la notifica valida

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 1963/2025

La Cassazione a Sezioni Unite, con l'ordinanza, ha stabilito che la contestazione dell'avvenuta prescrizione del credito tributario dopo la valida notifica di una cartella di pagamento è di competenza del giudice tributario.

Reati tributari e tenuità del fatto

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 4145/2025

La Cassazione, sezione penale, con la sentenza ha stabilito che il giudice non può negare la non punibilità di un reato tributario per la particolare tenuità del fatto basandosi solamente sull'importo non irrisorio della somma evasa.

Dazi e Iva all'importazione

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 1743/2025
N. 1765/2025
N. 1779/2025

La Cassazione, con le sentenze, ha stabilito che i pagamenti effettuati a favore di un commissionario all'acquisto, in relazione a prodotti importati da un Paese extra europeo, non vanno inclusi nel valore doganale e non sono, dunque, tassabili con i dazi e l'Iva all'importazione.

In breve

Ravvedimento speciale 2018-2022

L'Agenzia delle Entrate con la risoluzione 9.01.2025, n. 1/E fornisce istruzioni sulla compilazione del modello F24 per il versamento dell'imposta sostitutiva prevista dall'art. 2-quater D.L. 9.08.2024, n. 113, convertito in L. 7.10.2024, n. 143, a carico delle società e associazioni che aderiscono al regime di ravvedimento speciale per gli anni d'imposta dal 2018 al 2022 nell'ambito del concordato preventivo biennale.

La risoluzione chiarisce che i soci possono effettuare il versamento individualmente, oppure è la società o associazione che può procedere al pagamento per conto dei soci a patto che i redditi siano imputati per trasparenza.

Questo vale sia per i redditi prodotti in forma associata dalle società di persone o associazioni (art. 5 del Tuir), sia per i redditi delle società di capitali in regime di trasparenza fiscale (artt. 115 e 116 del Tuir).

La risoluzione n. 1/E/2025 richiama la precedente risoluzione 17.10.2024, n. 50/E sul concordato preventivo biennale (CPB) che ha istituito i codici tributo necessari per il versamento dell'imposta sostitutiva in regime di ravvedimento speciale: in particolare, si ribadisce che il codice 4076 deve essere utilizzato nel modello F24 in tutte le situazioni in cui il contribuente o la società opti per regolarizzare la posizione relativa all'Irap attraverso il pagamento dell'imposta sostitutiva. Inoltre, se i redditi imputati per trasparenza sono soggetti a Irap (ad esempio, nel caso di società o associazioni), il versamento può essere effettuato dalla società stessa in luogo dei soci o associati, utilizzando il codice 4076.

Ad esempio, una società di persone che produce redditi soggetti a Irap e decide di regolarizzare tali redditi nell'ambito del ravvedimento speciale deve utilizzare il codice tributo 4076 per il versamento dell'imposta sostitutiva Irap. Analogamente, una società di capitali in regime di trasparenza (artt. 115 o 116 del Tuir) utilizzerà il codice 4076 per regolarizzare le componenti soggette a Irap.

Modalità di versamento per i soci - I soci persone fisiche devono utilizzare il codice tributo 4074 denominato "CPB - Soggetti persone fisiche - Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e relative addizionali"; nel modello F24, oltre al codice tributo, devono indicare il codice identificativo "73" ("Contribuente - Società") per collegare il versamento alla società o associazione di riferimento. Nella sezione "Contribuente" vanno riportati codice fiscale e dati anagrafici del socio o associato; il campo "Codice fiscale del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare" è valorizzato con il codice fiscale della società o associazione, unito al codice "73" da riportare nel campo "codice

identificativo" ridenominato. "73" - "Contribuente - Società". I versamenti già effettuati senza queste indicazioni restano comunque validi.

Modalità di versamento per società o associazioni - Le società o associazioni devono utilizzare il codice tributo 4075 denominato "CPB - Soggetti diversi dalle persone fisiche - Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e relative addizionali". Anche in questo caso, nel modello F24, va indicato il codice identificativo "73" per garantire la corretta attribuzione del versamento. I versamenti devono riguardare l'intero ammontare dovuto e possono essere effettuati in forma rateale.

Base imponibile - La base imponibile per il ravvedimento speciale, come previsto dall'art. 2-quater D.L. 9.08.2024, n. 113, si calcola sulla differenza tra il reddito d'impresa o di lavoro autonomo già dichiarato e un incremento percentuale applicato a questo reddito, variabile in base al punteggio Isa: 5% per punteggio ISA pari a 10, 10% per punteggio ISA tra 8 e 10 e così via, fino al 50% per punteggio inferiore a 3. Per l'IRAP, la base imponibile è calcolata in modo analogo, utilizzando il valore della produzione netta già dichiarato e applicando gli stessi incrementi percentuali.

Riduzione dei premi INAIL per l'anno 2025

L'INAIL, tramite la circolare n. 46 del 23.12.2024, ha fornito le istruzioni per applicare la riduzione dei premi per i settori che non sono stati coinvolti dalla riclassificazione delle tariffe del 2019. Si può applicare la riduzione ai premi speciali, calcolati sulla base dell'utilizzo di macchinari a raggi X, di cui alla L. 93/1958 e ai premi della gestione agricoltura, regolamentati dal titolo II del D.P.R. 1124/1965. Tuttavia, se nel corso dell'anno in corso dovesse esserci l'aggiornamento anche per queste tariffe, la riduzione non si applica.

Per quest'anno la riduzione è stabilita nella misura del 14,80% e i soggetti vengono selezionati facendo riferimento alla data in cui hanno iniziato l'attività. In merito invece ai criteri di applicazione, occorre fare riferimento all'andamento degli infortuni aziendali.

I criteri sono diversi a seconda che l'attività sia iniziata o meno da oltre un biennio:

- Attività iniziata da oltre un biennio: occorre mettere a confronto l'indice di gravità medio (IGM) con l'indice di gravità aziendale (IGA), al fine di tenere conto dell'andamento infortunistico per i premi speciali determinati ai sensi dell'art. 42 D.P.R. 30.06.1965, n. 1124 e per i contributi della Gestione agricoltura. Per quest'anno ci si rifà agli Indici di Gravità Media valevoli per il triennio 2023-2025 aggiornati con la deliberazione del Consiglio di amministrazione dell'INAIL 2.08.2022, n. 176 approvata dal Decreto Interministeriale 20.09.2022;
- Attività iniziata da non oltre un biennio: la riduzione viene applicata ai soggetti che rispettano le norme relative alla tutela della salute e della sicurezza nei luoghi di lavoro, previa apposita domanda. Questa va presentata entro il termine di scadenza del primo biennio di attività, con modalità online. Per quanto riguarda l'agricoltura, la domanda va presentata dagli interessati compilando l'apposito modulo di domanda "Riduzione L. 147-2013 primo biennio Agricoltura". Il modulo va spedito tramite PEC alla casella di posta elettronica certificata della Direzione centrale per l'organizzazione digitale dcod@postacert.inail.it, la quale provvede a inserire l'avente diritto negli elenchi, da comunicare all'INPS. Si considerano iniziate da non oltre un biennio le attività iniziate dopo il 3.01.2023 e se l'istanza di riduzione è stata già presentata (e accolta) durante questo biennio, non occorre presentarne una nuova nel 2025 al fine di beneficiare della riduzione prevista del 14,80%.

L'Approfondimento

Ritardato pagamento delle imposte – la deducibilità degli interessi

PREMESSA

Ribadendo quanto precisato nella precedente risposta a interpello n. 541/E/2022, l'Agenzia delle Entrate nella recente risposta a interpello n. 172/E/2024 ha affermato che gli interessi passivi pagati sugli atti di conciliazione tributaria o di accertamento con adesione per il ritardato versamento dell'IRES e dell'IRAP sono interamente deducibili dal reddito d'impresa e ciò a prescindere dal fatto che siano collegati o meno a imposte indeducibili.

Per queste ragioni, deve definitivamente ritenersi superata la posizione presa dalla Suprema Corte nella discussa ordinanza n. 28740/2022 con cui i massimi giudici avevano proclamato l'indeducibilità dal reddito d'impresa degli interessi di mora legati al ritardato pagamento delle imposte.

Di seguito l'analisi della questione.

LA RISPOSTA A INTERPELLO N. 172/E/2024

Nella risposta a interpello n. 172/E/2024 l'Ufficio ha affrontato nuovamente il tema della deducibilità dal reddito d'impresa degli interessi passivi dovuti a causa del ritardato pagamento delle imposte.

Nello specifico il caso esaminato riguardava una società che dopo aver ricevuto un accertamento sul "**transfer price**" per i periodi d'imposta dal 2014 al 2018 aveva sottoscritto un atto di adesione con l'Agenzia delle Entrate, tramite il quale erano state versate le maggiori imposte definite, le relative sanzioni e gli interessi per il ritardato pagamento delle imposte.

Gli interessi erano stati iscritti dalla società nella voce 20 del Conto Economico, rubricato "**interessi passivi e oneri assimilati**", dell'anno 2022 per poterli dedurre dal reddito

d'impresa in forza del principio di derivazione dal reddito complessivo, di cui all'art. 83 del TUIR¹.

Si ricorda che in base al principio richiamato il reddito imponibile è determinato apportando all'utile o alla perdita risultante dal Conto Economico le variazioni in aumento o in diminuzione previste dalle successive disposizioni del TUIR.

Ebbene, in questo contesto si evidenzia che gli interessi passivi per ritardato pagamento delle imposte rappresentano costi che hanno concorso alla formazione dell'utile/perdita del periodo, dato che nessuna norma del TUIR ne vieta la deduzione.

A tal riguardo, la società istante nella domanda di interpello presentata ricorda che l'art. 99, comma 1 del TUIR², che nega la deducibilità delle imposte dal reddito d'impresa, non estende questo divieto agli interessi passivi relativi a dette imposte.

Pertanto, non sussistendo alcuna preclusione non è possibile estendere questo divieto, neppure in via interpretativa, agli interessi per ritardato pagato dell'IRES e dell'IRAP, richiamando il carattere dell'accessorietà di questi rispetto all'imposta indeducibile da cui originano.

¹ L'art. 83 del TUIR afferma che: "1. Il reddito complessivo è determinato apportando all'utile o alla perdita risultante dal conto economico, relativo all'esercizio chiuso nel periodo d'imposta, le variazioni in aumento o in diminuzione conseguenti all'applicazione dei criteri stabiliti nelle successive disposizioni della presente sezione. In caso di attività che fruiscono di regimi di parziale o totale detassazione del reddito, le relative perdite fiscali assumono rilevanza nella stessa misura in cui assumerebbero rilevanza i risultati positivi. Per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002, anche nella formulazione derivante dalla procedura prevista dall'articolo 4, comma 7-ter, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, e per i soggetti, diversi dalle micro-imprese di cui all'art. 2435 ter del codice civile che non hanno optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria, i quali redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, valgono, anche in deroga alle disposizioni dei successivi articoli della presente sezione, i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili. I criteri di imputazione temporale di cui al terzo periodo valgono ai fini fiscali anche in relazione alle poste contabilizzate a seguito del processo di correzione degli errori contabili. La disposizione di cui al quarto periodo non si applica ai componenti negativi di reddito per i quali è scaduto il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa di cui all'art. 2, comma 8, del DPR n. 322/1998, e sussistendo gli altri presupposti, opera soltanto per i soggetti che sottopongono il proprio bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti.

1-bis. Ai fini del comma 1, ai soggetti, diversi dalle micro-imprese di cui all'art. 2435-ter del codice civile, che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni emanate in attuazione del comma 60 dell'art. 1 della Legge n. 244/2007, e del comma 7-quater dell'art. 4 del Dlgs n. 38/2005".

² L'art. 99, comma 1 del TUIR prevede che: "1. Le imposte sui redditi e quelle per le quali è prevista la rivalsa, anche facoltativa, non sono ammesse in deduzione. Le altre imposte sono deducibili nell'esercizio in cui avviene il pagamento".

In effetti, gli interessi per ritardato pagamento hanno natura giuridica diversa dai debiti d'imposta dai quali derivano, perché:

- trovano la loro ragion d'essere nella necessità di compensare lo Stato per il ritardato versamento delle imposte;
- non derivano assolutamente da un obbligo impositivo.

Occorre aggiungere, inoltre, che è possibile trovare una evidente conferma della deducibilità degli interessi sui debiti d'imposta e, pertanto, anche di quelli riguardanti il ritardato pagamento dell'IRES e dell'IRAP nella relazione illustrativa all'art. 63 del vecchio TUIR (ora art. 96 del TUIR) dove viene specificato che ***"nel primo comma si è ritenuto superfluo indicare specificamente che rientrano nell'accezione di interessi passivi anche le somme corrisposte a norma del decreto n. 602, in quanto appare indubbia la loro natura di interessi passivi, ancorché accessori dell'imposta"***.

Ritornando a noi, la società istante chiude il suo parere rilevando che ***"il Legislatore ha inteso che ai fini della deducibilità degli interessi passivi non assuma alcuna rilevanza il fatto che essi siano o meno accessori ai tributi a cui afferiscono poiché nel mondo del reddito d'impresa gli interessi passivi sono in ogni caso "inerenti" rispetto all'attività da cui originano i ricavi che concorrono alla formazione del reddito imponibile"***.

Dal canto suo, l'Ufficio, richiamando la precedente risposta a interpello n. 541/E/2022, conferma la tesi della società istante chiarendo che in linea di principio gli interessi passivi sono deducibili dal reddito d'impresa a prescindere dal fatto aziendale che li ha generati o dalla deducibilità del costo al quale sono collegabili.

In particolare, secondo l'Amministrazione Finanziaria, non differenziandosi dagli altri oneri simili collegati al ritardato adempimento di un'obbligazione, gli interessi legati alla riscossione e all'accertamento delle imposte rientrano nella categoria degli interessi passivi.

IL PRECEDENTE ORIENTAMENTO DELL'UFFICIO

La possibilità di portare in deduzione gli interessi passivi in presenza di accertamenti sulle imposte dei redditi e dell'IRAP era già stata affermata dall'Agenzia delle Entrate nella risposta a interpello n. 541/E/2022.

In quell'occasione la società istante aveva chiesto **“lumi”** in merito alla deducibilità dal reddito d'impresa:

- dell'IVA indetraibile derivante a seguito di accordi conciliativi con l'Ufficio;
- degli interessi passivi per ritardato pagamento.

Ebbene, l'Agenzia delle Entrate aveva risposto che la deducibilità degli interessi passivi **“deve essere determinata solo applicando le modalità di calcolo dettate dal TUIR al loro ammontare complessivo, indipendentemente dal fatto aziendale che li ha generati o dalla deducibilità del costo al quale sono collegabili. Negli stessi termini si è pronunciata anche la Corte di Cassazione affermando, nella sentenza n. 12990 del 12 aprile 2007, depositata il 4 giugno 2007, che gli interessi passivi correlati alla riscossione e all'accertamento delle imposte non differiscono in nulla da qualsiasi altro onere collegato al ritardo nell'adempimento di un'obbligazione e rientrano quindi nell'ambito applicativo proprio della categoria degli interessi passivi, regolata dall'allora art. 63 del TUIR, separandosi inevitabilmente dal regime impositivo del tributo cui accedono”**.

Di conseguenza, quando dalla liquidazione, dal controllo formale della dichiarazione o dall'accertamento maturano interessi passivi correlati alle maggiori imposte dovute, questi hanno una funzione compensativa per il ritardato pagamento.

In altre parole, questi interessi passivi sono dovuti perché il tributo entra nelle casse dell'Erario successivamente alla scadenza originaria. Pertanto, devono essere trattati con un regime impositivo diverso da quello dei tributi dai quali derivano.

Occorre anche precisare però che, pur essendo collegati in un certo qual modo alla liquidità dell'imprenditore, dato che il mancato pagamento nei termini genera una temporanea disponibilità finanziaria dell'impresa pari all'ammontare degli importi non versati allo Stato, questi interessi passivi non derivano da operazioni finanziarie, ovvero non hanno una **“causa finanziaria”**.

Nonostante ciò, gli interessi passivi maturati a seguito di atti di accertamento delle imposte sono integralmente deducibili:

- in base alle ordinarie regole di deducibilità del reddito d'impresa;
- nel periodo d'imposta in cui sono emanati gli atti che ne prevedono il pagamento.

LA RISOLUZIONE N. 178/E/2001

Sempre l'Ufficio era giunto ad analoghe conclusioni nella risoluzione n. 178/E/2001, riguardante l'ipotesi degli interessi passivi corrisposti a seguito della dilazione per il pagamento delle sanzioni comminate dalla Commissione europea.

Nel caso di specie l'Amministrazione Finanziaria aveva precisato che gli interessi corrisposti a fronte di un finanziamento rappresentano un costo che solo astrattamente è riconducibile ad uno specifico impiego.

Effettivamente, data l'elevata fungibilità del denaro, trovare un collegamento diretto tra un finanziamento e l'impegno delle risorse finanziarie generate non sembra semplice. Si pensi ad esempio ad un'impresa che apre un finanziamento per sostenere un determinato costo o per svolgere una determinata attività. In questa situazione non è possibile individuare con assoluta certezza il nesso tra il denaro in entrata e il corrispondente flusso in uscita.

Ecco, però, che anche in questo caso gli interessi passivi derivanti dal finanziamento sono assimilati a un costo generale dell'impresa, ovvero ad un costo che non è riferibile ad una particolare attività aziendale.

Ed è proprio per queste ragioni che sia il previgente art. 63 del TUIR che l'attuale art. 96 del TUIR non mettono alcun limite alla deducibilità degli interessi.

In pratica gli interessi sono deducibili a prescindere dall'evento da cui derivano o dalla natura dell'onere cui gli stessi risultano accessori.

Pertanto, considerato che il TUIR riconosce l'autonomia degli interessi passivi, questi devono essere dedotti nel loro ammontare complessivo applicando i dettami dell'art. 96 del TUIR.

Aggiungiamo, infine, che nella risoluzione n. 178/E/2002 l'Agenzia delle Entrate aveva richiamato anche il citato passaggio della Relazione ministeriale illustrativa del TUIR in cui era stato chiarito che tra gli interessi passivi rientrano anche quelli versati per la rateazione delle imposte iscritte a ruolo, dato che **“appare indubbia la loro natura d'interessi passivi, ancorché accessori all'imposta”**.

IL TRATTAMENTO AI FINI IRAP

La risoluzione n. 228/E/2007 è il documento di prassi cui fare riferimento per la deducibilità o meno ai fini IRAP degli interessi dovuti per il ritardato pagamento delle imposte.

In quell'occasione, l'Ufficio, esaminando il caso degli interessi moratori applicati per l'adempimento tardivo di obbligazioni doganali ha escluso la possibilità di dedurli dal valore della produzione delle imprese industriali e commerciali, dato che trattasi di "**oneri finanziari**" iscritti in voci di Conto Economico non rilevanti ai fini IRAP ai sensi dell'art. 5 del Dlgs n. 446/1997.

L'ORIENTAMENTO DELLA GIURISPRUDENZA

Viene anzitutto da chiedersi perché nonostante la consolidata prassi dell'Amministrazione Finanziaria sorgano ancora dubbi in merito alla deducibilità degli interessi passivi dovuti per il ritardato pagamento delle imposte.

Il problema sorge a causa della giurisprudenza che in più occasioni si è espressa in modo vago.

Prendiamo ad esempio la recente ordinanza di Cassazione n. 28740/2022 con cui i massimi giudici hanno affermato l'indeducibilità degli interessi moratori versati da una società di capitali a titolo di ritardato pagamento delle imposte.

Nella citata pronuncia i giudici di legittimità giustificano l'indeducibilità degli interessi richiamando l'art. 109 del TUIR in base al quale "**le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, sono deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito o che non vi concorrono in quanto esclusi**".

Come noto, la disposizione in parola introduce il cosiddetto principio di "**inerenza**".

Un principio in virtù del quale le spese e gli altri componenti negativi risultano deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi, o altri proventi, che concorrono a formare il reddito.

La stessa norma prevede, però, un trattamento diverso per gli interessi passivi, che diversamente dagli altri componenti negativi del reddito d'impresa sono sempre deducibili, senza alcun giudizio sull'inerenza, purché nei limiti quantitativi previsti dall'art. 96 del TUIR.

In buona sostanza la disposizione stabilisce che gli interessi passivi sono oneri generati dalla funzione finanziaria dell'impresa e non possono essere:

- riferiti a una particolare gestione aziendale;
- ritenuti accessori a un particolare costo.

Tuttavia, a parere degli ermellini queste considerazioni non sono sufficienti a sostenere che in base all'art. 96 del TUIR sono deducibili anche gli interessi moratori, corrisposti dal contribuente in caso di ritardato pagamento del tributo.

Sul punto evidenziamo che la Suprema Corte aveva inizialmente sostenuto³ che gli interessi passivi derivanti dal ritardato pagamento del tributo non avevano funzione sanzionatoria, ma servivano a compensare l'Erario dal ritardo nell'esazione e per queste ragioni non poteva essere esclusa la loro deducibilità.

Successivamente, la posizione però, era mutata⁴.

Ponendo l'attenzione sulla natura del titolo dal quale deriva l'obbligo di pagamento degli interessi passivi gli ermellini avevano, infatti, corretto il tiro affermando che gli interessi non erano deducibili qualora l'obbligazione principale fosse stata una sanzione.

Ebbene, nella sentenza n. 28740/2022 la Cassazione ha precisato che gli interessi moratori derivanti dal mancato pagamento delle imposte, oltre a violare le norme che impongono di provvedere al pagamento entro termini prestabiliti, hanno una funzione risarcitoria, perché consentono allo Stato di ottenere l'effettivo pagamento di quanto dovuto nella misura e per il tempo trascorso a causa del ritardato pagamento.

Per queste ragioni, a parere della Cassazione il pagamento di questi interessi, risultando accessorio all'obbligazione principale, deve assumere la stessa disciplina della indeducibilità prevista per il tributo dal quale originano.

³ Si veda in tal senso la sentenza di Cassazione n. 12990/2007.

⁴ Si vedano le sentenze n. 11766/2009 e n. 8135/2011.

Una tesi analoga a quella sopra esposta è stata resa sempre dalla Suprema Corte nella sentenza n. 24930/2011.

In quell'occasione i massimi giudici hanno affermato che per poter essere considerati deducibili gli interessi passivi devono **“tradursi in oneri generati dalla funzione finanziaria a sostegno dell'attività aziendale”**.

In altre parole, secondo la Cassazione gli interessi passivi, per poter essere dedotti, devono risultare funzionali alla produzione del reddito d'impresa.

Di conseguenza, gli interessi passivi sono deducibili dal reddito d'impresa solo quando l'operazione da cui derivano è rapportabile ai ricavi aziendali.

Diversamente, la deduzione deve essere negata quando gli interessi non derivano da un'operazione idonea a produrre utili, come accade in presenza di interessi moratori per omesso o tardivo versamento di somme da versare all'Erario.

In pratica secondo questa visione, gli interessi moratori sono indeducibili perché derivano dal mancato pagamento di un tributo, anch'esso indeducibile, non originando, invece, dall'attività d'impresa, ovvero dalla funzione finanziaria svolta.

Si fa notare come questa tesi fortemente restrittiva sia stata criticata da Assonime nella Circolare n. 18/2012 dove è stato osservato come sia alquanto discutibile ipotizzare che gli interessi di mora possano essere considerati una sanzione al pari di quelle amministrative o penali, che, come sappiamo, rappresentano una **“reazione”** dell'ordinamento a una condotta illecita.

Invero, gli interessi di mora rappresentano più semplicemente la quantificazione di un danno patrimoniale commesso dall'impresa nei confronti di soggetti privati o pubblici.

RIFLESSIONI FINALI

Confermando quanto chiarito nella risposta a interpello n. 541/E/2022 l'Agenzia delle Entrate nella recente risposta a interpello n. 172/E/2024 ha ribadito che gli interessi dovuti a seguito di accertamento di maggiori imposte sul reddito e IRAP sono deducibili dal reddito d'impresa nel loro ammontare complessivo, nonostante si riferiscano a imposte non deducibili.

Pertanto, si spera che a questo consolidato orientamento dell'Ufficio si allinei anche la giurisprudenza di legittimità che contrariamente ha, invece, negato anche con recenti pronunce la deducibilità degli interessi per il ritardato pagamento delle imposte.

L'Approfondimento

Il credito IVA 2024

PREMESSA

Con l'avvicinarsi del mese di febbraio, i contribuenti che hanno accumulato un credito IVA sono chiamati a scegliere tra la compensazione o la sua richiesta di rimborso. Non sempre è possibile chiedere il rimborso, mentre è sempre possibile utilizzare in compensazione il credito. Coloro che decidono di compensare il credito dovranno poi verificare se hanno i requisiti per evitare di chiedere ad un professionista abilitato il rilascio del visto di conformità oppure se non hanno alternative alla richiesta del visto.

Vediamo, quindi, di analizzare le due fattispecie di compensazione o di rimborso.

UTILIZZO IN COMPENSAZIONE

Vediamo per prime le regole della compensazione. L'utilizzo in compensazione del credito IVA 2024, risultante dal modello IVA 2025:

- fino a 5.000 euro, non richiede alcun adempimento "preventivo";
- per importi superiori a 5.000 euro, è necessario presentare il modello IVA 2025 con l'apposizione del visto di conformità.

La compensazione può essere effettuata dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione.

Una regola particolare è prevista per i soggetti ISA dove si dovrà osservare il punteggio conseguito:

- almeno pari a 9 per il 2023 o quale media 2022-2023 beneficiano dell'esonero dal visto per un importo fino a € 70.000;
- inferiore a 9 ma almeno pari a 8 per il 2023 o 8,5 quale media 2022-2023 beneficiano dell'esonero dal visto per un importo fino a € 50.000.

Chiaramente il contribuente potrà scegliere quale delle due opportunità appena descritte potrà sfruttare.

La dichiarazione IVA annuale a credito consente inoltre al contribuente le seguenti alternative:

- riporto del credito all'anno successivo con scomputo nelle relative liquidazioni periodiche;
- riporto del credito all'anno successivo con utilizzo in compensazione;
- richiesta a rimborso.

L'utilizzo del credito può essere di tipo verticale o orizzontale.

- Verticale, nel senso che il credito compensa un debito della stessa imposta (ad esempio, credito IVA 2024 con saldo liquidazione IVA gennaio 2025). La compensazione verticale non è soggetta ad alcuna limitazione;
- Orizzontale, dove il credito compensa un debito relativo ad altre imposte, contributi previdenziali, premi o altri versamenti che possono essere esposti nel modello F24. La compensazione orizzontale del credito IVA annuale o trimestrale incontra una serie di limitazioni collegate all'ammontare che il contribuente intende utilizzare per il versamento di imposte, contributi, premi dovuti dallo stesso. In ogni caso va rispettato il limite massimo annuale pari a 2 milioni di euro previsto dall'articolo 34, della Legge n. 388/2000.

Come specificato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 15.1.2010, n. 1/E costituisce compensazione orizzontale l'utilizzo del credito che necessariamente deve essere esposto nel modello F24, ossia la compensazione del credito IVA con imposte, contributi, premi o altri versamenti diversi dall'IVA dovuta a saldo, acconto o versamento periodico.

L'utilizzo del credito IVA nel mod. F24 con l'imposta dovuta a saldo, acconto o versamento periodico, configurando *"di fatto, solo una diversa modalità di esercitare la detrazione dell'eccedenza IVA a credito"*, non identifica una compensazione orizzontale in quanto può essere evidenziata nella dichiarazione IVA annuale.

Nella Circolare 3.6.2010, n. 29/E, l'Agenzia precisa poi che "le compensazioni che non soggiacciono alle limitazioni ... sono esclusivamente quelle utilizzate per il pagamento di un debito della medesima imposta, relativo ad un periodo successivo rispetto a quello di

maturazione del credito". Ciò si riscontra, ad esempio, in presenza di un saldo IVA 2024 a debito (codice tributo 6099) compensato con il credito IVA del primo trimestre 2025 (codice tributo 6036). In tal caso il credito si riferisce ad un periodo successivo a quello del debito da "estinguere" e pertanto, considerato che *"per tale tipo di compensazioni non esiste la possibilità di esposizione in dichiarazione"*, la stessa va necessariamente effettuata tramite il modello F24.

Si rammenta inoltre che è previsto un limite annuo di utilizzo del credito che richiede l'apposizione del visto di conformità alla dichiarazione annuale. Infatti, il contribuente che intende utilizzare in compensazione orizzontale il credito annuale per importi superiori a € 5.000 deve presentare la dichiarazione munita del visto di conformità.

L'articolo 14, del D.Lgs. n. 1/2024, c.d. "Decreto Semplificazioni adempimenti tributari", emanato in attuazione della Riforma fiscale, ha aumentato da € 50.000 a € 70.000 annui la soglia al di sotto della quale non è richiesto il visto di conformità per l'utilizzo in compensazione del credito IVA a favore dei soggetti ISA che possono usufruire dei benefici premiali collegati al punteggio di affidabilità ottenuto.

A seguito della predetta novità, l'Agenzia con il Provvedimento 22.4.2024 ha introdotto le seguenti fattispecie con una graduazione del beneficio.

Punteggio di affidabilità	Esonero visto di conformità per la compensazione del credito IVA 2024
Almeno pari a: <ul style="list-style-type: none">• 9 per il 2023• 9 media 2022 - 2023	Per un importo non superiore a € 70.000 annui.
Inferiore a 9 ma almeno pari a: <ul style="list-style-type: none">• 8 per il 2023• 8,5 media 2022 - 2023	Per un importo non superiore a € 50.000 annui.

Non è stato ancora chiarito da parte dell'Agenzia delle Entrate l'operatività già con riferimento al credito IVA 2024 dell'esonero dal visto di conformità collegato ai benefici premiali spettanti ai soggetti ISA che hanno aderito al CPB 2024-2025.

L'articolo 1, comma 422, Legge n. 311/2004 prevede(va) il divieto di compensazione in caso di iscrizione a ruolo a seguito del mancato pagamento, in tutto o in parte, delle somme

dovute relative all'utilizzo indebito dei crediti da parte del contribuente. In presenza di iscrizione a ruolo delle somme dovute, ai fini del pagamento non era ammessa anche la compensazione di cui all'articolo 31, DL n. 78/2010, in base al quale la compensazione orizzontale ex articolo 17, D.Lgs. n. 241/97 dei crediti relativi alle imposte erariali, è vietata fino a concorrenza dell'importo dei debiti iscritti a ruolo di ammontare superiore a 1.500 euro, per i quali sia scaduto il termine di pagamento).

La predetta disposizione è stata abrogata a partire dagli atti emessi dal 30.4.2024.

Va evidenziato che l'articolo 1, comma 94, lett. b), Legge n. 213/2023 (Finanziaria 2024) con l'introduzione del comma 49-quinquies all'articolo 37, DL n. 223/2006, dall'1.7.2024 prevede l'esclusione della possibilità di compensazione nel modello F24 dei crediti tributari o contributivi in presenza di iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori o accertamenti esecutivi affidati all'Agente della riscossione per importi complessivamente superiori a € 100.000 per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti ovvero non siano in essere provvedimenti di sospensione.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 28.6.2024, n. 16/E, nel caso in cui non sia applicabile il divieto di compensazione previsto dal citato comma 49-quinquies, restano comunque ferme le disposizioni dell'articolo 31, DL n. 78/2010, che sancisce il divieto di compensazione dei crediti per imposte erariali fino a concorrenza dell'importo dei debiti iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori superiore a € 1.500 e per i quali è scaduto il termine di pagamento.

Va considerato che, diversamente da quanto previsto dal citato articolo 31, il divieto di cui al comma 49-quinquies dell'articolo 37 è applicabile, oltre ai crediti relativi alle imposte erariali, anche a quelli di natura agevolativa e pertanto, l'iscrizione a ruolo per debiti relativi ad imposte erariali e accessori di ammontare superiore a 1.500 euro blocca la compensazione esclusivamente dei crediti erariali (fino a quando i predetti debiti non siano integralmente estinti). Inoltre, l'affidamento di carichi all'Agente della riscossione per importi superiori a 100.000 euro blocca la compensazione di crediti di qualsiasi natura, ossia erariali e di natura agevolativa, con la sola esclusione dei crediti INPS e INAIL.

Si rammenta, infine, che:

- l'utilizzo in compensazione del credito IVA annuale o trimestrale per importi superiori a € 5.000 può essere effettuato a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione;
- per le *delle "start up" innovative di cui all'art. 25, DL n. 179/2012 come previsto dall'art. 4, comma 11-novies, DL n. 3/2015*, il limite di 5.000 euro è innalzato a 50.000 euro;
- il mod. F24 è scartato nel caso in cui il credito utilizzabile in compensazione *"risulti superiore all'importo previsto dalle disposizioni che fissano il limite massimo dei crediti compensabili"*;
- l'Agenzia delle Entrate può sospendere, fino a 30 giorni, l'esecuzione dei mod. F24 relativi a compensazioni che presentano profili di "rischio".

REQUISITI PER IL RIMBORSO IVA

Il rimborso del credito IVA annuale spetta in presenza di almeno uno dei seguenti requisiti di cui all'articolo 30, comma 3, D.P.R. 633/72:

1. aliquota media delle operazioni attive inferiore a quella degli acquisti;
2. operazioni non imponibili superiori al 25% del totale delle operazioni effettuate;
3. acquisti di beni ammortizzabili e spese per studi e ricerche;
4. prevalenza di operazioni non soggette ad IVA;
5. soggetti non residenti.

Il rimborso del credito IVA avviene per importi non inferiori a 2.582,28 euro. Tuttavia, il rimborso può essere richiesto anche solo per una parte del credito, ancorché inferiore al predetto importo minimo.

Ai sensi dei commi 2 e 4 dell'articolo 30, D.P.R. 633/72, a prescindere dal sussistere dei predetti requisiti, il credito IVA annuale può essere richiesto a rimborso anche in caso di cessazione dell'attività ovvero per il minor importo risultante dalle dichiarazioni annuali dell'ultimo triennio.

RIMBORSO SECONDO L'ALiquOTA MEDIA

Con riferimento alla prima (e, forse, più frequente) fattispecie a fronte della quale è possibile richiedere il rimborso, la C.M. 14.03.1995 n. 81/E ha precisato che i contribuenti, i quali decidano di richiedere il rimborso dell'IVA annuale in dichiarazione sulla base dell'"aliquota media", devono esercitare prevalentemente o esclusivamente attività per le quali l'aliquota media delle operazioni attive, maggiorata del 10%, sia inferiore all'aliquota media delle operazioni passive.

In altre parole, qualora l'aliquota media dei corrispettivi e/o delle vendite, maggiorata del 10%, sia inferiore all'aliquota media degli acquisti, il contribuente avrà diritto al rimborso IVA, sempreché risulti di importo non inferiore a 2.582,28 euro.

Tra le operazioni attive che rientrano nel conteggio dell'aliquota media sono comprese:

- le cessioni di oro da investimento imponibili a seguito di opzione e cessioni di oro industriale e di argento puro;
- le cessioni di rottami (comprese le cessioni di pallets recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo), ai sensi dell'articolo 74, commi 7 e 8, D.P.R. 633/72;
- le operazioni con applicazione del reverse charge (articolo 17, commi 6 e 7, D.P.R. 633/72);
- le cessioni nei confronti di soggetti terremotati;
- le operazioni assoggettate allo split payment di cui all'articolo 17-ter, D.P.R. 633/72;
- le cessioni esenti IVA ai sensi dell'articolo 10, comma 3, D.P.R. 633/72.

Sono escluse dal calcolo le cessioni di beni ammortizzabili.

Tra le operazioni passive che rientrano nel conteggio dell'aliquota media sono compresi tutti gli acquisti e le importazioni imponibili per i quali è ammessa la detrazione d'imposta, comprese le spese generali.

Sono esclusi gli acquisti e le importazioni di beni ammortizzabili. Con riguardo ai beni ammortizzabili detenuti in leasing, l'orientamento ormai consolidato dell'Agenzia delle entrate ammette la possibilità per l'utilizzatore di computare nel conteggio dell'aliquota media anche l'imposta riferita ai canoni di leasing riferiti a beni strumentali, essendo la relativa imposta non rimborsabile, ai sensi dell'articolo 30, comma 3, lett. c), D.P.R. 633/72.

PRESENZA DI OPERAZIONI NON IMPONIBILI

Nel caso in cui un contribuente eserciti operazioni attive non imponibili superiori al 25% dell'ammontare totale delle operazioni attive effettuate, egli potrà richiedere il rimborso dell'IVA annuale, sempreché di importo non inferiore a 2.528,82 euro.

Tra le operazioni non imponibili sono comprese:

- le cessioni all'esportazione, operazioni assimilate e servizi internazionali (articoli 8, 8-bis e 9, D.P.R. 633/72). Rilevano anche le cessioni effettuate nei confronti di esportatori abituali, a seguito di dichiarazione d'intento (articolo 8, comma 1, lett. c) D.P.R. 633/72), ancorché le stesse non concorrano alla formazione del plafond;
- le operazioni con la Città del Vaticano e San Marino (ex articolo 71, D.P.R. 633/72) e con organismi internazionali (ex articolo 72, D.P.R. 633/72);
- le cessioni intra-UE di beni (articoli 41 e 58, D.L. 331/93);
- le cessioni intra-UE ed esportazioni di beni estratti da un deposito IVA (articolo 50-bis, comma 4, lett. f) e g), D.L. 331/93);
- le prestazioni delle agenzie di viaggio rese fuori UE (articolo 74-ter, D.P.R. 633/72);
- le esportazioni di beni usati soggetti al regime del margine (articolo 37, D.L. 41/95).

Il totale delle operazioni attive ricomprende anche le cessioni di beni ammortizzabili, pertanto, al fine del calcolo, si dovrà utilizzare l'importo calcolato al rigo VE50, maggiorato dell'importo al rigo VE40.

ACQUISTO DI BENI STRUMENTALI

Il rimborso spetta limitatamente all'IVA relativa all'acquisto o importazione di beni ammortizzabili, nonché di beni e servizi per studi e ricerche.

Per individuare i beni "ammortizzabili", come chiarito nella R.M. n. 113/E/1996 e ribadito dall'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione n. 147/E/2009, "occorre far riferimento alle norme previste per le imposte sui redditi" ossia *all'ammortizzabilità* degli stessi.

In particolare, sono considerati ammortizzabili esclusivamente i beni strumentali, ossia quelli utilizzati nel ciclo produttivo posseduti a titolo di proprietà o altro diritto reale. Il rimborso, come precisato nella C.M. 05.03.1990, n. 13, spetta non solo in relazione agli acquisti annotati nel 2023 ma anche per quelli annotati in anni precedenti, a condizione che:

- il relativo importo non sia già stato chiesto a rimborso o compensato nel Modello F24;



- dalle annotazioni contabili risulti che l'imposta è stata riportata, in tutto o in parte, in detrazione negli anni successivi;

Come specificato nella C.M. 31.01.1991, n. 5, il rimborso dell'IVA può essere richiesto anche per i lavori di costruzione, ristrutturazione e manutenzione straordinaria relativi a beni immobili.

Per ultimo, come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione 13.12.2011, n. 122/E, il rimborso dell'IVA può essere richiesto anche dalle società di leasing che adottano i Principi contabili internazionali (IAS/IFRS) e contabilizzano il bene concesso in locazione finanziaria quale credito e non come immobilizzazione materiale da ammortizzare.

Vanno inoltre considerati i seguenti chiarimenti dell'Amministrazione finanziaria:

- a) contratti d'appalto: secondo quanto precisato nella C.M. 12.01.1990, n. 2, il rimborso spetta anche per l'IVA relativa ai beni ammortizzabili acquisiti mediante contratto d'appalto. Come chiarito nella R.M. 05.11.1991, n. 445764 e ribadito dall'Agenzia, relativamente al rimborso del credito IVA trimestrale, nella Risoluzione 09.04.2002, n. 111/E, è possibile richiedere il rimborso dell'IVA relativa agli stati di avanzamento lavori per la realizzazione di un bene ammortizzabile, in quanto fra i beni ammortizzabili sono da ricomprendere *“anche quelli per i quali la procedura stessa è potenzialmente attuabile, nel senso che la procedura di ammortamento sarà applicabile all'atto della realizzazione sempreché ... si abbia la assoluta certezza di poter attribuire al bene in fieri la qualifica di bene ammortizzabile”*;
- b) beni in leasing: nella R.M. 28.12.2007, n. 392/E l'Agenzia delle Entrate ha negato la possibilità di richiedere il rimborso trimestrale (ex articolo 38-bis, D.P.R. 633/72) dell'IVA riferita al corrispettivo pattuito per il subentro in un contratto di leasing di un bene ammortizzabile, considerato che in capo all'utilizzatore del bene, almeno fino al riscatto dello stesso, non si realizza il presupposto dell'acquisto. Merita evidenziare che nell'ordinanza 10.05.2019, n. 12457 la Corte di Cassazione ha riconosciuto all'utilizzatore la possibilità di richiedere il rimborso del credito IVA considerato che *“l'operazione realizzata con la conclusione di un contratto di leasing... va equiparata ad un'operazione di acquisto di un bene di investimento”*. L'orientamento può essere considerato consolidato (vedi Cass. 26.09.2018, n. 22959 e Cass. 16.10.2015, n. 20951 e Cass. n. 34403/2021). Tali interpretazioni discendono dalla normativa comunitaria e, in particolare, dall'articolo 14, par. 1, Direttiva n. 2006/112/CE in base al quale costituisce cessione di beni *“il trasferimento del potere di disporre di un bene*

materiale come proprietario". Di conseguenza il contratto di leasing, a seguito del passaggio della piena disponibilità del bene in capo all'utilizzatore, che ne assume i relativi rischi, dà luogo ad una cessione ai fini IVA;

- c) pagamento di acconti: nella R.M. 111/E/2002, l'Agenzia delle Entrate ha riconosciuto la possibilità di richiedere il rimborso dell'IVA sugli acconti per l'acquisto di attrezzature (ammortizzabili) e per la costruzione di un fabbricato strumentale, posto che, relativamente ad un acconto, l'operazione si considera effettuata per l'importo pagato (articolo 6, D.P.R. 633/72). La stessa Agenzia, nella Risoluzione 27.12.2005, n. 179/E, non ha riconosciuto il rimborso relativamente agli acconti versati in sede di contratto preliminare, in quanto con lo stesso:
- le parti si obbligano a stipulare il contratto definitivo ma non si realizza l'effetto traslativo (il promissario acquirente non acquisisce la titolarità del bene);
 - il rimborso dell'IVA, ai sensi della lett. c) del comma 3, è consentito *"limitatamente all'acquisto o importazione di beni ammortizzabili"*.

Va tuttavia sottolineato che nella Circolare 13.2.2006, n. 6/E, pur ribadendo l'esclusione del rimborso dell'IVA riferita alle fatture di acconto pagate in sede di contratto preliminare, l'Agenzia ha affermato che *"se l'esercizio del diritto alla detrazione o l'utilizzo del credito risulta rinviato agli esercizi successivi, lo stesso potrà essere richiesto a rimborso unitamente all'imposta relativa al saldo corrisposto con la stipula del contratto definitivo"*;

- d) acquisto di fabbricati: nella Circolare 13.3.2009, n. 8/E, l'Agenzia delle Entrate ha specificato che *"l'indeducibilità delle quote di ammortamento e dei canoni di leasing relativi ai terreni... si riflette anche ai fini del calcolo dell'imposta rimborsabile... che... nel caso di acquisto di fabbricati, [va] ridotta per l'importo riferibile al costo (non ammortizzabile) dell'area occupata dalla costruzione e di quella che ne costituisce pertinenza"*. Pertanto, in caso di acquisto di un fabbricato strumentale, al fine di individuare l'IVA rimborsabile, è necessario scorporare il valore dell'area sulla quale insiste il fabbricato nonché di quella che ne costituisce pertinenza. Di conseguenza, poiché il terreno non è un bene ammortizzabile, l'acquisto dello stesso non rientra tra le fattispecie che consentono di richiedere il rimborso del relativo credito IVA, come affermato nella R.M. n. 113/E/1996 e ribadito nella R.M. 24.10.1996, n. 238/E. Quanto appena citato è stato confermato anche dalla Corte di Cassazione nelle sentenze 04.12.2015, n. 24779 e 23.09.2016, n. 19481.

Si evidenzia che l'acquisto della nuda proprietà di un immobile non legittima il rimborso dell'IVA *“per carenza della possibilità giuridica di destinare il bene in funzione degli scopi d'impresa”* (Cass. 22.12.2017, n. 30807);

- e) spese pluriennali su beni di terzi: nella citata Risoluzione n. 179/E/2005 l'Agenzia ha chiarito che, le spese di miglioramento, trasformazione ed ampliamento sostenute su beni di terzi, concessi in uso o in comodato, se si concretizzano:
- in opere non separabili dai beni a cui sono riferite, in quanto non hanno una loro autonoma funzionalità, non possono essere qualificate "beni ammortizzabili" (trattasi di oneri pluriennali). Di conseguenza, le stesse non attribuiscono il diritto al rimborso dell'IVA;
 - in beni materiali, dotati di autonoma funzionalità che, al termine del periodo di uso o comodato, possono essere rimossi e utilizzati indipendentemente dal bene cui sono riferiti, rientrano, quali immobilizzazioni materiali, tra i beni ammortizzabili. Di conseguenza, gli stessi consentono di richiedere il rimborso dell'IVA ai sensi della lettera c) in esame.

Anche la Corte di Cassazione, nella sentenza 28.10.2020, n. 23667, ha negato la possibilità di richiedere il rimborso dell'IVA a credito relativa alle spese sostenute su beni di terzi (nel caso di specie opere di miglioramento di un immobile in locazione) in quanto tale possibilità *“richiede... il previo accertamento della sussistenza di un atto di acquisto (o di importazione) e della natura di bene ammortizzabile dell'oggetto dell'operazione”*. Merita evidenziare che nell'ordinanza 11.01.2021, n. 215 la stessa Corte ha riconosciuto la possibilità in capo al comodatario di richiedere il rimborso dell'IVA delle spese sostenute per la realizzazione di un impianto turistico su beni di terzi, in considerazione del *“nesso di strumentalità delle opere eseguite all'attività di impresa”*.

Rilevata la presenza dei predetti orientamenti contrapposti, con la sentenza 29.05.2023, n. 14975 i Giudici hanno richiesto l'opportunità di sottoporre la questione alle Sezioni Unite. In tale contesto, il panorama giurisprudenziale si è arricchito dell'ordinanza 19.07.2023, n. 21228, con la quale la Corte è ritornata a negare il diritto al rimborso dell'IVA relativa alle opere edilizie su beni di terzi.

PRESENZA DI OPERAZIONI NON SOGGETTE

In presenza di operazioni non soggette ad IVA per mancanza della territorialità ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies, D.P.R. 633/72 in misura superiore al 50% dell'ammontare complessivo delle operazioni effettuate il contribuente può chiedere il rimborso del credito IVA. In tal caso:

- l'ammontare delle operazioni non soggette va individuato con riferimento al momento di effettuazione dell'operazione (articolo 6, D.P.R. 633/72). Si rammenta che l'ammontare delle predette operazioni per le quali è stata emessa fattura può essere rilevato dal rigo VE34;
- ai fini della verifica della prevalenza, in aggiunta alle già menzionate operazioni, si considerano anche le esportazioni e operazioni assimilate (articoli 8,8-bis e 9, D.P.R. 633/72) e le operazioni intra-UE, articoli 41 e 58, D.L. 331/93.

RICHIESTA DI RIMBORSO DA SOGGETTI NON RESIDENTI

Il rimborso del credito IVA annuale può essere richiesto anche dagli operatori non residenti identificati direttamente ai fini IVA in Italia (articolo 35-ter, D.P.R. 633/72, per soggetti UE) ovvero che hanno nominato in Italia un rappresentante fiscale (articolo 17, comma 3, D.P.R. 633/72, per soggetti extra-UE).

RIMBORSO PER CESSAZIONE DELL'ATTIVITÀ

Ai sensi dell'articolo 30, comma 2, D.P.R. 633/72, in caso di cessazione dell'attività è possibile richiedere il rimborso dell'IVA a credito risultante dalla dichiarazione dell'anno di cessazione, anche se di importo inferiore a 2.582,28 euro. In tal caso il rimborso è erogato direttamente dall'Ufficio.

Dopo aver evidenziato che:

- la cessazione (effettiva) dell'attività costituisce titolo per il diritto al rimborso del credito IVA *"per l'evidente impossibilità di chiederne la detrazione in successive dichiarazioni"*;
- il diritto al rimborso dell'IVA versata dal contribuente in eccesso rispetto a quella da quest'ultimo dovuta per la fattispecie connessa con la cessazione dell'attività deve essere interpretata *"in relazione al dato sostanziale rappresentato dalla cessazione"*

effettiva dell'attività economica", stante il fatto che la norma riferisce testualmente *"la cessazione all'attività"* (compimento di operazioni imponibili) e *"non al soggetto che le pone in essere"*.

Nell'ordinanza 20.10.2023, n. 29257 la Corte di Cassazione ha enunciato il seguente principio di diritto: *"in tema di IVA, ai fini dell'insorgenza del diritto al rimborso dell'imposta in caso di cessazione dell'attività, ai sensi del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 30, occorre fare riferimento al dato, sostanziale e fattuale, rappresentato dalla cessazione effettiva della medesima potendo tale momento essere individuato con la messa in liquidazione della società e non con quelli dello scioglimento della società e/o della cancellazione, successivi alla data della domanda di rimborso"*.

RIMBORSO DEL MINOR CREDITO DEL TRIENNIO

A prescindere dai requisiti sopra esaminati, è possibile richiedere il rimborso ai sensi del comma 4 dell'articolo 30, D.P.R. 633/72 limitatamente alla minore eccedenza d'imposta risultante dalle dichiarazioni annuali relative all'ultimo triennio d'imposta, per la parte non chiesta a rimborso e/o non compensata nel Modello F24. In questa fattispecie di rimborso, è possibile richiedere il rimborso anche in presenza di un credito inferiore a 2.500 euro.

Qualora non sia richiesto a rimborso l'intero credito spettante, l'importo residuo, sempreché non utilizzato in compensazione nel Modello F24, concorre a formare la base di riferimento per il triennio successivo. Di conseguenza, se i Modelli IVA 2022 - 2023 - 2024 presentano un credito, è possibile richiedere a rimborso il minore degli importi relativi a tale triennio considerati al netto di quanto già chiesto a rimborso o utilizzato in compensazione con F24.

In altre parole, l'importo rilevante per ciascun anno da considerare nel triennio è determinato come differenza fra l'importo di cui a rigo VX5 e l'importo di cui a rigo VL9, per la sola parte compensata con Modello F24, c.d. compensazione orizzontale.

Con riferimento al rimborso della minore eccedenza del triennio in caso di operazioni straordinarie o trasformazioni sostanziali soggettive, le istruzioni precisano che, per la determinazione dell'importo che il soggetto avente causa può chiedere a rimborso, in ragione del principio di continuità tra i soggetti partecipanti, rilevano anche le situazioni creditorie maturate dal soggetto dante causa anteriormente all'operazione straordinaria. Il credito rimborsabile, pertanto, sarà dato dal minor importo risultante dalla sommatoria, anno per anno, delle posizioni creditorie maturate dai predetti soggetti.

RIMBORSO SUPERIORE A 30.000 EURO

Il rimborso IVA di importo non superiore a 30.000 euro è erogato senza prestazione di alcuna garanzia e non richiede il Visto di conformità. Nella Circolare 30.12.2014, n. 32/E, confermando quanto già illustrato nella Risoluzione 03.11.2000, n. 165/E, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che il predetto limite va calcolato considerando la somma delle richieste di rimborso effettuate per l'intero anno e non per la singola richiesta.

Per rimborsi IVA di importi superiori a 30.000 euro, richiesti da un soggetto "non a rischio", è necessario alternativamente:

- la prestazione di garanzia;
- la dichiarazione annuale munita del Visto di conformità (o sottoscrizione dell'organo di controllo) e la dichiarazione sostitutiva di atto notorio attestante la sussistenza di determinati requisiti patrimoniali e la regolarità contributiva.

La verifica del limite di 30.000 euro va effettuata separatamente per la compensazione e per il rimborso.

Con la dichiarazione sostitutiva di atto notorio il contribuente deve attestare il possesso delle seguenti condizioni di solidità patrimoniale e di continuità aziendale nonché di versamento dei contributi previdenziali e assicurativi, riferiti al periodo d'imposta oggetto di dichiarazione:

- il patrimonio netto non è diminuito di oltre il 40% (per i soggetti che non adottano la contabilità ordinaria, la dichiarazione sostitutiva non riguarda il requisito relativo alla diminuzione del patrimonio netto);
- la consistenza degli immobili non si è ridotta di oltre il 40% per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività;
- l'attività non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami d'aziende,
- nell'anno precedente la richiesta non sono state cedute azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50% del capitale sociale, qualora la richiesta di rimborso sia presentata da una società di capitali non quotata. Nella Circolare n. 32/E/2014 l'Agenzia delle Entrate ha sottolineato che, ai fini del computo dell'anno precedente, va fatto riferimento alla data di richiesta del rimborso (ad esempio, per una richiesta di rimborso presentata il 15.03.2024, l'anno di riferimento è quello compreso tra il 15.03.2023 e il 14.03.2024). Con la Risposta 05.10.2021, n. 658 l'Agenzia ha negato il rispetto della condizione in esame, con il conseguente obbligo

di prestare la garanzia, nel caso in cui i soci cedano il 100% delle quote a società unipersonali, ciascuna detenuta dai soci stessi;

- sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.

La dichiarazione sostitutiva di atto notorio è ultimata e resa barrando la relativa casella e apponendo la sottoscrizione nell'apposito riquadro presente nel quadro VX4 del Modello IVA.

I soggetti ISA che hanno ottenuto un punteggio che permette di non richiedere il visto di conformità per la compensazione sono altresì ammessi alla richiesta di rimborso senza necessità di presentare polizza fideiussoria.

La segnalazione all'Agenzia delle Entrate di tale situazione avviene mediante la barratura dell'apposita casella contenuta nella sezione firma della dichiarazione.

EROGAZIONE DEL RIMBORSO

Il rimborso del credito IVA annuale è effettuato, in conto fiscale, tramite:

- procedura ordinaria, entro 3 mesi dalla richiesta. Il rimborso è erogato dall'Agente della riscossione entro 20 giorni dal ricevimento della disposizione di pagamento emessa dall'Agenzia delle Entrate;
- procedura semplificata, direttamente dall'Agente della riscossione. L'articolo 1, comma 72, Legge 234/2021 (Finanziaria 2022) ha elevato da 700.000 a 2.000.000 euro, per la generalità dei soggetti, il limite di rimborso IVA ottenibile mediante l'Agente della riscossione. L'erogazione del rimborso avviene entro 60 giorni sulla base di apposita richiesta, sottoscritta dal contribuente ed attestante il diritto al rimborso. In caso di rimborso in conto fiscale, l'Agente della riscossione procede ad erogare anche gli interessi maturati senza necessità da parte del contribuente di presentare una specifica richiesta. Tale procedura è preclusa per i soggetti che hanno cessato l'attività e per quelli sottoposti a procedure concorsuali.

Con l'intento di "accelerare" l'erogazione del rimborso del credito IVA, l'articolo 1, comma 4-bis, D.L. 50/2017 ha disposto che i rimborsi da conto fiscale sono pagati direttamente dall'Agente della riscossione.

In caso di scelta della procedura semplificata:

- l'Agenzia delle Entrate, entro 10 giorni dall'invio del Modello IVA da parte del contribuente, trasmette all'Agente della riscossione i dati relativi alla richiesta di rimborso;
- l'Agente della riscossione, entro 10 giorni dal ricevimento dei dati relativi alla richiesta di rimborso, richiede al contribuente la prestazione della garanzia (se prevista) ovvero la dichiarazione sostitutiva di atto notorio.

L'articolo 38-bis, comma 10, D.P.R. 633/72 riconosce l'erogazione del rimborso "in via prioritaria" a favore dei seguenti soggetti:

- subappaltatori operanti nel settore edile che effettuano prestazioni di servizi con applicazione del reverse charge (articolo 17, comma 6, lett. a, D.P.R. 633/72);
- soggetti esercenti le attività individuate dal codice 38.32.10 (recupero e preparazione per il riciclaggio di cascami e rottami metallici);
- soggetti esercenti le attività individuate dal codice 24.43.00 (produzione piombo, zinco, stagno e semilavorati);
- soggetti esercenti le attività individuate dal codice 24.42.00 (produzione alluminio e semilavorati);
- soggetti che svolgono attività individuate dal codice 30.30.09 (fabbricazione aeromobili, veicoli spaziali e relativi dispositivi);
- soggetti che hanno effettuato operazioni con applicazione dello split payment (articolo 17-ter, D.P.R. 633/72; l'erogazione prioritaria è riconosciuta per un importo non superiore all'IVA relativa a tali operazioni). Come disposto dall'articolo 8, D.M. 23.01.2015 le operazioni soggette a split payment danno diritto all'erogazione in via prioritaria:
 - a) soltanto se il presupposto del rimborso è quello dell'aliquota media;
 - b) tenendo conto del limite dell'IVA applicata a tali operazioni nel periodo di riferimento;
- soggetti esercenti l'attività individuate dal codice 59.14.00 (proiezione cinematografica);
- soggetti che hanno effettuato prestazioni di servizi relative a edifici (pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento) con applicazione del reverse charge (articolo 17, comma 6, lett. a-ter, D.P.R. 633/72).

Ai fini della procedura di rimborso “prioritaria”, devono essere soddisfatti i seguenti ulteriori requisiti:

- esercizio dell'attività da almeno 3 anni;
- credito richiesto a rimborso pari ad almeno 3.000 euro (per il rimborso trimestrale) o 10.000 euro (per il rimborso annuale);
- credito richiesto a rimborso almeno pari al 10% dell'importo complessivo dell'IVA a credito degli acquisti o delle importazioni effettuati nel periodo (trimestre o anno) di riferimento.

Qualora l'Ufficio riscontri l'inesistenza dei requisiti (sopra esaminati) provvede alla notifica di uno specifico Provvedimento di diniego. Come disposto dal D.P.R. 443/97, il credito può essere computato in detrazione nella prima liquidazione periodica o dichiarazione annuale, previa annotazione nel registro degli acquisti.

Inoltre, il pagamento del credito vantato nei confronti dell'Amministrazione finanziaria può essere sospeso se è notificato un atto di contestazione o irrogazione della sanzione (articoli 16 e 17, D.lgs. 472/1997) ovvero un provvedimento con il quale vengono accertati maggiori tributi, ancorché non definitivi. La sospensione opera nei limiti di tutti gli importi dovuti in base alla decisione della Commissione tributaria o di altro organo competente.

L'Approfondimento

CU 2025 lavoro autonomo – provvigioni – redditi diversi

PREMESSA

Con il Provvedimento del 15.01.2025, l'Agenzia delle Entrate ha approvato il modello definitivo da utilizzare per la Certificazione Unica 2025.

L'invio telematico va effettuato entro il:

- 17.03.2025 (il 16.03 cade di domenica) per i redditi di lavoro dipendente, lavoro autonomo "occasionale", redditi diversi e locazioni brevi;
- 31.03.2025, per i redditi di lavoro autonomo abituale;
- 31.10.2025 (termine di presentazione del Modello 770/2025) per i redditi esenti o non dichiarabili con la dichiarazione precompilata.

Tra le novità sostanziali, si ricorda che:

- per i redditi da locazioni breve, è obbligatorio l'indicazione del codice CIN, relativamente all'unità abitativa locata
- per i medesimi redditi, il contribuente in possesso di non più di 4 immobili può optare, per uno di essi, per l'applicazione dell'aliquota "agevolata" del 21% relativamente alla cedolare secca;
- dal periodo d'imposta 2024, viene meno l'obbligo di certificazione relativamente ai compensi erogati a contribuenti minimi e forfetari, in virtù dell'obbligo di fatturazione elettronica ad essi imposto.

LA CERTIFICAZIONE UNICA 2025

Con il Provvedimento 15.01.2025, l'Agenzia delle Entrate ha approvato il modello da utilizzare per la Certificazione Unica 2025, relativa al 2024, da inviare all'Agenzia (Ordinaria) e consegnare al percipiente (Sintetica), nei termini di seguito riepilogati.

CU 2025

ADEMPIMENTO

TERMINE



<p>Ordinaria</p>	<p>Invio all'Agenzia delle Entrate</p>	<ul style="list-style-type: none"> - entro il 17.03.2025 (il 16.3 cade di domenica) se relativa a redditi di lavoro dipendente, lavoro autonomo non abituale, redditi diversi e locazioni brevi; - entro il 31.3.2025 se relativa a redditi di lavoro autonomo abituale; - entro il 31.10.2025 se relativa esclusivamente a redditi esenti o che non possono essere dichiarati con la dichiarazione precompilata.
<p>Sintetica</p>	<p>Consegna al percipiente</p>	<ul style="list-style-type: none"> - entro il 17.3.2025 (il 16.3 cade di domenica); - entro 12 giorni dalla richiesta del dipendente in caso di interruzione del rapporto di lavoro

La Certificazione Unica 2025 presenta una struttura analoga a quella dello scorso anno e va compilata dal sostituto d'imposta che nel 2024 ha erogato compensi riferiti a:

- redditi di lavoro autonomo, articolo 53, TUIR, assoggettati a ritenuta, articolo 25, D.P.R. 600/73;
- redditi diversi, articolo 67, comma 1, TUIR, soggetti a ritenuta articoli 25, D.P.R. 600/73 e 33, comma 4, D.P.R. 42/88. Relativamente ai compensi erogati ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lett. m), TUIR (indennità di trasferta, rimborsi forfetari di spesa, premi e compensi a direttori artistici di bande / cori con finalità dilettantistiche) non vanno indicati i rimborsi per spese documentate relative al vitto, alloggio, viaggio e trasporto sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori dal territorio comunale;
- provvigioni, per prestazioni, anche occasionali, inerenti a rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza e procacciamento d'affari, nonché derivanti dalla vendita a domicilio, assoggettate a ritenuta, articolo 25-bis, D.P.R. 600/73;
- indennità per la cessazione di rapporti di agenzia delle persone fisiche e società di persone, per la cessazione da funzioni notarili e per la cessazione dell'attività sportiva

qualora il rapporto di lavoro sia di natura autonoma, ai sensi dell'articolo 17, comma 1, lett. d), e) ed f), TUIR;

- corrispettivi erogati dai condomini per prestazioni relative a contratti di appalto, d'opera e/o servizi svolte nell'esercizio di un'attività d'impresa, sui quali è stata operata la ritenuta del 4% di cui all'articolo 25-ter, D.P.R. 600/73.

Ai fini della compilazione merita ricordare che:

- a seguito dell'abrogazione della lett. a) del comma 2 dell'articolo 53, TUIR, ad opera dell'articolo 3, D.L. 71/2024 è incluso nel lavoro sportivo unicamente il lavoro subordinato, le collaborazioni coordinate e continuative e il lavoro autonomo "abituale";
- in caso di decesso del percettore, il sostituto d'imposta deve rilasciare agli eredi la certificazione relativa al soggetto deceduto attestante i redditi e le altre somme a lui corrisposte, indicando nella parte "Dati anagrafici" i dati relativi al defunto.

Diversamente, nel caso in cui la certificazione sia consegnata per attestare i redditi corrisposti agli eredi del percettore delle somme ai sensi dell'articolo 7, comma 3, TUIR:

- nella sezione "Dati anagrafici" vanno indicati i dati anagrafici dell'erede e nella parte riservata ai "Dati relativi al dipendente, pensionato o altro percettore delle somme", a campo 8 "Categorie particolari", va riportato il codice "Z - Eredi" (rilevabile dalla Tabella G "Categorie particolari" fornita in calce alle istruzioni);
- l'importo dei redditi erogati all'erede con le relative ritenute operate va indicato nella parte "Dati fiscali" della "Certificazione lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi" (rispettivamente, a campo 4 "Ammontare lordo corrisposto" e 9 "Ritenute a titolo d'acconto").

TIPOLOGIE REDDITUALI

Le tipologie reddituali sono suddivise in due elenchi:

- il primo, relativo alle tipologie reddituali che possono essere indicate nel Modello 730/2025 ed eventualmente nel Modello REDDITI 2025 PF. In tale elenco si evidenzia l'eliminazione della causale "N1", riferita alle indennità di trasferta, rimborso forfetario di spese, premi e compensi erogati fino al 30.06.2023 nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche, relativamente a rapporti di co.co.co. di carattere

amministrativo-gestionale di natura non professionale resi a favore di società o associazioni sportive dilettantistiche;

- il secondo relativo alle tipologie reddituali che:
 - o devono essere dichiarate esclusivamente nel Modello REDDITI 2025 PF;
 - o non vanno esposte in dichiarazione dei redditi in quanto assoggettate a tassazione “definitiva”.

CAUSALE	TIPOLOGIE REDDITUALI DA INDICARE IN 730/2025 / REDDITI 2025 PF
B	Utilizzazione economica, da parte dell'autore o dell'inventore, di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di processi, formule o informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico.
C	Uti derivanti da contratti di associazione in partecipazione e da contratti di cointeressenza, se l'apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro.
D	Uti spettanti ai soci promotori / soci fondatori delle società di capitali.
E	Levata di protesti cambiari da parte dei segretari comunali.
L	Utilizzazione economica di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico, percepiti dagli aventi causa a titolo gratuito (ad esempio, eredi e legatari dell'autore / inventore).
L1	Utilizzazione economica di opere dell'ingegno, di brevetti industriali e di processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico, percepiti da soggetti che hanno acquistato a titolo oneroso i diritti alla loro utilizzazione.
M	Prestazioni di lavoro autonomo non esercitate abitualmente.
M1	Obblighi di fare, non fare o permettere.

M2	Prestazioni di lavoro autonomo non esercitate abitualmente per le quali sussiste l'obbligo di iscrizione alla Gestione Separata ENPAPI.
N	Indennità di trasferta, rimborso forfetario di spese, premi e compensi erogati ai direttori artistici ed ai collaboratori tecnici per prestazioni di natura non professionale da parte di cori, bande musicali e filodrammatiche che perseguono finalità dilettantistiche.
N2	Prestazioni sportive con contratto diverso da quello di lavoro subordinato / co.co.co. ai sensi del D.Lgs. n. 36/2021 (Riforma dello sport), da cui deriva reddito di lavoro autonomo ex art. 53, comma 2, lett. a), TUIR, in vigore fino al 30.7.2024.
N3	Prestazioni sportive oggetto di contratto diverso da quello di lavoro subordinato o co.co.co. ai sensi del D.Lgs. n. 36/2021 (Riforma dello sport), da cui deriva reddito di lavoro autonomo con particolari soglie di esenzione previste da specifiche disposizioni normative, ex art. 53, comma 2, lett. a), TUIR, in vigore fino al 30.7.2024.
O	Prestazioni di lavoro autonomo esercitate non abitualmente, per le quali non sussiste l'obbligo di iscrizione alla Gestione separata INPS ma con obbligo presso ex Pals (Circolare INPS 16.5.2001, n. 104 - soggetti che, compiuti 65 anni di età tra il 1996 ed il 2001, si sono cancellati dalla Gestione separata INPS).
O1	Obblighi di fare, non fare o permettere per i quali non sussiste l'obbligo di iscrizione alla Gestione separata INPS ma con obbligo presso ex Pals (Circolare INPS 16.5.2001, n. 104 - soggetti che, compiuti 65 anni di età tra il 1996 ed il 2001, si sono cancellati dalla Gestione separata INPS).
V1	Attività commerciali non esercitate abitualmente (ad esempio, provvigioni corrisposte per prestazioni occasionali a agente / rappresentante di commercio, mediatore, procacciatore d'affari).

CAUSALE	TIPOLOGIE REDDITUALI DA INDICARE IN REDDITI 2025 PF OVVERO DA NON INDICARE
A	Prestazioni di lavoro autonomo rientranti nell'esercizio di arte o professione abituale.
F	Indennità corrisposte ai giudici onorari di pace-vice procuratori onorari.
G (*)	Indennità corrisposte per la cessazione di attività sportiva professionale.
H (*)	Indennità corrisposte per la cessazione dei rapporti di agenzia delle persone fisiche e delle società di persone con esclusione delle somme maturate entro il 31.12.2003, già imputate per competenza e tassate come reddito d'impresa.
I (*)	Indennità corrisposte per la cessazione da funzioni notarili.
(*) Per tali codici, a campo 2, va riportato l'anno in cui è sorto il diritto alla percezione.	
J	Compensi corrisposti ai raccoglitori occasionali di tartufi non identificati ai fini IVA, in relazione alla cessione di tartufi.
K	Assegni di servizio civile universale di cui all'art. 16, D.lgs. n. 40/2017.
P	Compensi corrisposti a soggetti non residenti privi di stabile organizzazione per l'uso / concessione in uso di attrezzature industriali / commerciali / scientifiche situate in Italia ovvero a società / stabili organizzazioni svizzere di cui all'art. 15, comma 2, Accordo 26.10.2004.
Q	Provvigioni corrisposte ad agente-rappresentante di commercio monomandatario.
R	Provvigioni corrisposte ad agente-rappresentante di commercio plurimandatario.
S	Provvigioni corrisposte a commissionario.

T	Provvigioni corrisposte a mediatore.
U	Provvigioni corrisposte a procacciatore d'affari.
V	Provvigioni corrisposte a incaricato per le vendite a domicilio, per la vendita porta a porta e per la vendita ambulante di giornali quotidiani e periodici.

In presenza di più compensi erogati al medesimo percipiente è possibile, alternativamente:

- sommare gli importi e compilare 1 sola certificazione se le somme hanno la stessa causale;
- compilare tante certificazioni quanti sono i compensi erogati nell'anno, numerando progressivamente le singole certificazioni riguardanti lo stesso percipiente.

In caso di operazioni straordinarie che hanno comportato l'estinzione del soggetto preesistente con prosecuzione dell'attività da parte di un altro soggetto (ad esempio, fusione, scissione, scioglimento società di persone con prosecuzione dell'attività da parte di un socio, conferimento ditta individuale in società) e di più compensi erogati allo stesso percipiente, è possibile compilare più certificazioni, secondo la modalità sopra illustrata, esponendo distintamente:

- la situazione riferibile "direttamente" al sostituto d'imposta;
- la situazione riferibile a ciascuno dei soggetti estinti.

GLI ALTRI DATI

A campo 4 "Ammontare lordo corrispettivo", come in passato, va indicato l'importo lordo del compenso corrisposto, al netto dell'IVA e del contributo integrativo destinato alle Casse professionali private.

In particolare, le istruzioni specificano che per i compensi identificati con il codice causale:

- "N" vanno indicate anche le somme che non hanno concorso a formare il reddito fino a 10.000 euro ai sensi dell'articolo 69, comma 2, TUIR (da riportate a campo 7);
- "A" e "N3" vanno indicate anche le somme che non hanno concorso a formare il reddito fino a 15.000 euro ai sensi dell'articolo 36, comma 6, D.lgs. 36/2021 (da riportate a campo 7).

Le predette modalità di compilazione vanno applicate anche nel caso in cui i compensi erogati non superano il limite di 10.000-15.000 euro.

Analogamente, a campo 4 va indicato l'intero importo corrisposto e a campo 7 la parte che non concorre alla formazione del reddito, anche nei casi in cui è applicata la normativa relativa ai cosiddetti impatriati. A campo 6 "Codice" va indicato il codice identificativo della tipologia di somma corrisposta.

CODICE	DESCRIZIONE
2	Compensi (compresi i relativi rimborsi spese) a docenti / ricercatori che hanno trasferito la residenza in Italia, che non hanno concorso a formare il reddito imponibile (90%) ex art. 44, DL n. 78/2010.
4	Compensi a lavoratori "impatriati" che hanno avviato un'attività d'impresa / lavoro autonomo, che non hanno concorso a formare il reddito imponibile (50%) ex art. 16, D.lgs. n. 147/2015.
6	Compensi a lavoratori "impatriati" che non hanno concorso a formare il reddito imponibile (70%) ex art. 16, comma 1, D.lgs. n. 147/2015. Per i lavoratori rientrati in Italia dal 30.4 al 2.7.2019, la fruizione di tale agevolazione è subordinata all'emanazione del DM di cui all'art. 13-ter, comma 2, DL n. 124/2019.
8	Compensi a lavoratori "impatriati" che hanno trasferito la residenza nel Mezzogiorno (Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna e Sicilia), che non hanno concorso a formare il reddito imponibile (90%) ex art. 16, comma 5-bis, D.lgs. n. 147/2015. Per i lavoratori rientrati in Italia dal 30.4 al 2.7.2019, la fruizione di tale agevolazione è subordinata all'emanazione del DM di

	cui all'art. 13-ter, comma 2, DL n. 124/2019.
9	<p>Compensi a sportivi professionisti rientrati in Italia dal 30.4.2019 che non hanno concorso a formare il reddito imponibile (50%) ex art. 16, comma 5-quater, D.lgs. n. 147/2015.</p> <p>L'opzione per il regime agevolato in esame richiede il versamento di un contributo pari allo 0,50% della base imponibile con le modalità stabilite con il DPCM 26.1.2021.</p>
13	<p>Compensi a lavoratori "impatriati" rientrati in Italia prima del 30.4.2019 che non hanno concorso a formare il reddito imponibile (50%) con esercizio dell'opzione di cui al Provvedimento 3.3.2021.</p>
14	<p>Compensi a lavoratori "impatriati" rientrati in Italia prima del 30.4.2019 che non hanno concorso a formare il reddito imponibile (90%), con esercizio dell'opzione di cui al Provvedimento 3.3.2021.</p>
15	<p>Compensi a docenti / ricercatori rientrati in Italia prima del 2020 che non hanno concorso a formare il reddito imponibile (90%), in quanto risultavano beneficiari al 31.12.2019 del regime per i docenti / ricercatori trasferiti in Italia ex art. 44, DL n. 78/2010 ed hanno esercitato l'opzione di cui al Provvedimento 31.3.2022.</p>
16 new	<p>Compensi percepiti dai lavoratori impatriati trasferiti in Italia dal 2024 che non hanno concorso a formare il reddito complessivo (50%), ex art. 5, commi 1, 2 e 3, D.lgs. n. 209/2023.</p>
17	<p>Compensi percepiti dai lavoratori impatriati trasferiti in Italia dal 2024, che</p>

new	non hanno concorso a formare il reddito complessivo (60%), ex art. 5, comma 4, D.lgs. n. 209/2023.
20	Prestazioni di lavoro autonomo di cui all'art. 53, comma 1, TUIR per le quali l'art. 36, comma 6, D.lgs. n. 36/2021 (Riforma dello sport), prevede la non concorrenza alla base imponibile fino a € 15.000 annui.
21	Altri redditi non soggetti a ritenuta.
22	Redditi esenti / somme che non costituiscono reddito.
23	Assegni di servizio civile universale ex art. 16, D.lgs. n. 40/2017, esenti.
25 new	Compensi, non soggetti a ritenuta d'acconto, corrisposti a soggetti in regime forfetario, per i quali non si applica l'art. 4, comma 6-septies, DPR n. 322/98 (*).
26 new	Compensi, non soggetti a ritenuta d'acconto, corrisposti ai soggetti in regime dei minimi, per i quali non si applica l'art. 4, comma 6-septies, DPR 322/98 (*).

LOCAZIONI BREVI

Per la compilazione della “Certificazione redditi – Locazioni brevi”, riservata all’indicazione dei dati relativi alle locazioni brevi, disciplinate dall’articolo 4, D.L. 50/2017 si rammenta che:

- è necessario indicare i dati catastali dell’immobile oggetto del contratto (campi da 14 a 18). È stato introdotto il nuovo campo “Codice CIN”, collegato con l’obbligo di attribuzione del Codice identificativo nazionale (CIN) agli immobili destinati alle locazioni brevi, disposto dall’articolo 13-ter, D.L. 145/2023, Decreto c.d. “Collegato alla Finanziaria 2024”
- ai sensi dell’articolo 1, comma 595, Legge 178/2020 (Finanziaria 2021), l’applicazione della cedolare secca (21%) alle locazioni brevi è consentita esclusivamente in caso di locazione di non più di 4 appartamenti per ciascun periodo

d'imposta. Diversamente, l'attività di locazione, da chiunque esercitata, si presume svolta in forma imprenditoriale, ai sensi dell'art. 2082, C.c.;

- per i contratti relativi alla stessa unità immobiliare stipulati dal medesimo locatore, i dati possono (facoltà) essere esposti in forma aggregata. In tal caso a campo 1 "N. contratti locazione" va riportato il numero dei contratti stipulati ai quali si riferiscono i dati dei campi successivi. Scegliendo di esporre i dati in forma analitica (non aggregata), il campo 1 "N. contratti locazione" non va compilato.

Ai fini della compilazione si ricorda, infine, che:

- se il corrispettivo percepito si riferisce a più annualità (2023 e 2024 ovvero 2024 e 2025) vanno compilati 2 distinti rigi, riportando in ciascun rigo, i giorni di locazione (campo 5) e l'importo (campo 19) relativi all'anno indicato a campo 4;
- è necessario considerare che i redditi derivanti da locazione breve costituiscono:
 - o redditi fondiari per il locatore proprietario-titolare di un diritto reale sull'immobile, per i quali si applica il principio di competenza. Pertanto, in presenza di un contratto che ricomprende sia giorni del 2024 che del 2025, vanno compilati 2 rigi, il primo per i giorni di locazione ricadenti nel 2024 ed il secondo per i giorni di locazione del 2025;
- redditi diversi per il locatore comodatario-sublocatore, per i quali va applicato il principio di cassa. In tal caso va barrato il campo 21 "Locatore non proprietario" e a campo 4 può essere indicato soltanto "2024". Ciò comporta che, per un contratto "a cavallo" 2024 - 2025, la certificazione va compilata dando rilevanza all'anno in cui l'affitto è stato pagato. Conseguentemente, se l'affitto è stato pagato nel 2024 va indicato nella CU 2025 esponendo in un unico rigo l'intera durata del contratto e l'intero importo percepito.

Di seguito, lo schema di CU 2025 riferito alle locazioni brevi.

N. contratti locazione		Unità immobiliare intera		Unità immobiliare parziale		Anno		Durata del contratto nell'anno di riferimento					
1		2		3		4		5					
Comune							Provincia (sigla)		Codice comune				
6							7		8				
Tipologia (via, piazza, ecc.)			Indirizzo							N. civico		Scala	Interno
9			10							11	12	13	
Sez. Urb./Comune Cat.		Foglio		Particella		Subalterno		Importo corrispettivo					
14		15		16		17		18		19			
Ritenuta operata		Locatore non proprietario		Codice CIN									
20		21		22									

Il campo 22 "Codice CIN" si riferisce al codice CIN attribuito all'immobile locato.

Le prossime scadenze



16 febbraio 2025

IVA- LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

Termine entro il quale i contribuenti mensili devono operare la liquidazione relativa al mese precedente e per versare l'eventuale imposta a debito.

RINVIO 2° ACCONTO IRPEF

Termine per versare, da parte delle persone fisiche titolari di partita Iva con ricavi o compensi non superiori a € 170.000, che hanno optato per la rateazione dell'acconto delle imposte sui redditi di novembre 2024, la seconda rata.

CONTRIBUENTI TRIMESTRALI "SPECIALI"

Termine ultimo per operare la liquidazione relativa al 4° trimestre 2024 e per versare l'eventuale imposta a debito per distributori di carburante, autotrasportatori, imprese erogatrici di servizi pubblici relativi a somministrazioni di acqua, gas, energia elettrica e simili, esercenti arti e professioni sanitarie che effettuano solo operazioni esenti e acquisti di oro industriale (es.: odontotecnici).

CONTRATTI DI SUB-FORNITURA

Termine per liquidare e versare l'Iva dovuta relativa al 4° trimestre 2024 da parte dei contribuenti Iva trimestrali che effettuano operazioni derivanti da contratti di sub-fornitura (art. 74, c. 5 D.P.R. 633/1972).

INPS – ARTIGIANI E COMMERCianti

Termine per versare la quarta rata del contributo fisso minimo 2024.

INAIL - AUTOLIQUIDAZIONE

Termine per versare i premi per il saldo 2024 e acconto 2025 per la comunicazione di riduzione delle retribuzioni presunte esclusivamente con modalità telematica.

20 febbraio 2025

ENASARCO – VERSAMENTO CONTRIBUTI

Termine entro il quale versare i contributi previdenziali relativi al trimestre ottobre-dicembre 2024.

25 febbraio 2025

ELENCHI INTRASTAT

Termine per presentare gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, oltre che delle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente.

28 febbraio 2025

COMUNICAZIONE LIQUIDAZIONI PERIODICHE

Termine per inviare telematicamente la comunicazione dati delle liquidazioni periodiche relative al 4° trimestre 2024.

IMPOSTA DI BOLLO

Termine per versare l'imposta di bollo sulle fatture elettroniche relative al 4° trimestre 2024.

INAIL

Termine per presentare le denunce retributive annuali.
