

# **LEGGE DI BILANCIO 2025: LE MISURE FISCALI D'INTERESSE PER IL SETTORE**

**Webinar ANCE  
3 febbraio 2025**

## MISURE SUI BONUS FISCALI

- # Proroga e rimodulazione dei bonus in edilizia
- # Introduzione di un tetto massimo alle spese detraibili

## MISURE PER I PRIVATI

- # Messa a regime della rivalutazione delle aree
- # Benefici prima casa e vendita dell'abitazione già posseduta

## MISURE PER LE IMPRESE

- # Introduzione dell'«*IRES premiale*»
- # Modifiche al «*credito Industria 4.0*»
- # Potenziamento «*credito Transizione 5.0*»
- # Proroga «*Maxi-deduzione*» per le neoassunzioni
- # Proroga Credito d'imposta ZES
- # Proroga Assegnazione/Cessione agevolata dei beni ai soci

## MISURE PER I LAVORATORI DIPENDENTI (CENNI)

## MISURE SUI BONUS FISCALI

- # Proroga e rimodulazione dei bonus in edilizia
- # Introduzione di un tetto massimo alle spese detraibili

## Legge 207/2024 «Bilancio 2025»: PROROGA E RIMODULAZIONE DEI *BONUS* IN EDILIZIA (art.1, co.54-56)

Tutti i bonus fiscali in edilizia - Bonus Ristrutturazione, Ecobonus, Sismabonus incluso il Sismabonus acquisti - vengono prorogati sino al 2027 e rimodulati «al ribasso». Vengono stabiliti 2 ordini di percentuali di detrazione delle spese agevolate. Quella più elevata (del 50% per il 2025 e del 36% per il 2026-2027) viene agganciata ad un **NUOVO REQUISITO** «essere titolari del diritto di proprietà o di un diritto reale di godimento per interventi sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale»

	ANNO	ALIQUOTA		LIMITE AGEVOLAZIONI
BONUS RISTRUTTURAZIONI	2025	50% abitazione principale	36% seconde case	96.000 euro ( <i>tetto max di spese</i> )
	2026-2027	36% abitazione principale	30% seconde case	
	2028-2033	30% - tutte le abitazioni		48.000 euro ( <i>tetto max di spese</i> )
	dal 2034	36% - tutte le abitazioni		
BONUS MOBILI	2025	50% - abitazione agevolata con il bonus ristrutturazioni		5.000 euro ( <i>tetto max di spese</i> )
ECOBONUS	2025	50% abitazione principale	36% altri immobili	100.000 euro 60.000 euro 30.000 euro ( <i>tetto max di detrazione</i> )
	2026-2027	36% abitazione principale	30% altri immobili	
SISMABONUS	2025	50% abitazione principale	36% altri immobili	96.000 euro ( <i>tetto max di spese</i> )
	2026-2027	36% abitazione principale	30% altri immobili	

L'aliquota più elevata (del 50% per il 2025 e del 36% per il 2026-2027) spetta a chi è titolare del diritto di proprietà o di un diritto reale di godimento sull'unità immobiliare adibita ad abitazione principale

«(...) Per **abitazione principale** si intende quella nella quale la persona fisica, che la possiede a titolo di proprietà o altro diritto reale, o i suoi familiari **dimorano abitualmente** (...)» art. 10, comma 3, Tuir

«(...) **La residenza** è nel luogo in cui la persona ha la **dimora abituale**» art. 42 C.C.



**Come sono agevolati i lavori condominiali?**

La percentuale si abbassa al 36% tout court o si applicano aliquote differenziate?

Cfr. RM 49/2020

**Quale aliquota applica chi acquista un immobile da ristrutturare e lo adibisce ad abitazione principale solo dopo i lavori?** Cfr. CM 13/E/2023

**Il familiare convivente comproprietario che sostiene le spese per intero, accede all'aliquota maggiorata per intero?**

**Il familiare convivente non comproprietario che sostiene le spese per intero accede alla detrazione?**

**L'acquirente di case antisismiche o di case ristrutturate accede all'aliquota maggiorata destinando l'immobile ad abitazione principale post rogito?**

**Ecobonus e Bonus ristrutturazioni  
sono stati esclusi dalle detrazioni gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione  
invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili**

# Il Superbonus al 65% per le spese sostenute nel 2025 spetta solo se al 15 ottobre 2024 risulti...

- ❖ presentata la CILAS se gli interventi sono diversi da quelli effettuati dai condomini
- ❖ adottata la delibera condominiale di approvazione lavori e presentata la CILAS, se gli interventi sono condominiali
- ❖ presentata l'istanza per l'acquisizione del titolo abilitativo, se gli interventi comportano la demolizione e la ricostruzione degli edifici

# Il Superbonus per le spese sostenute nel 2023 può essere ripartito in 10 quote annuali (anziché in 4), presentando una dichiarazione integrativa a quella relativa al reddito 2023, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al 2024

Dal 1° al 31 gennaio 2025

**Bonus Ristrutturazioni – Ecobonus - Sismabonus** vanno solo al 50% o al 36%



Solo Superbonus condomini,  
minicondomini, e Onlus  
«non sanitarie»

Solo Bonus Barriere  
Architettoniche (privati e  
imprese)

**110%** *Superbonus solo Onlus che svolgono attività di prestazione di servizi socio-sanitari e assistenziali » e soggetti che effettuano interventi su immobili danneggiati da eventi sismici verificatisi a far data dal 1° aprile 2009 dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza*

# Legge 207/2024: PROROGA E RIMODULAZIONE DEL **BONUS RISTRUTTURAZIONI** (art.1 co.55)



**2025 – DETRAZIONE IRPEF 50%** per l’abitazione principale del proprietario o del titolare di diritti reali e al 36% per le altre abitazioni e al, sino ad un massimo di spese pari a **96.000 euro**, *(fruizione in 10 anni)*

**2026-2027 - DETRAZIONE IRPEF 36%** per l’abitazione principale del proprietario o del titolare di diritti reali, e al 30% per le altre abitazioni sino ad un massimo di spese pari a **96.000 euro**, *(fruizione in 10 anni)*

**2028 al 2033 - DETRAZIONE IRPEF 30%** a prescindere se si tratti, o meno, di abitazione principale, sino ad un massimo di spese pari a **48.000 euro**, *(fruizione in 10 anni)*

**2034 - DETRAZIONE IRPEF 36%** nel limite di spese massimo pari a **48.000 euro** (detrazione a regime prevista dall’art.16-bis del TUIR – DPR 917/1986) *(fruizione in 10 anni)*;

	ANNO	ALIQUOTA		LIMITE AGEVOLAZIONI
BONUS RISTRUTTURAZIONI	2025	50%	36%	96.000 euro <i>(tetto max di spese)</i>
	2026-2027	36%	30%	
	2028-2033	30%		48.000 euro <i>(tetto max di spese)</i>
	dal 2034	36%		



## FABBRICATI AGEVOLATI

- **abitazioni** di qualsiasi categoria catastale, anche rurali;
- **parti comuni di edifici a prevalente destinazione abitativa;**
- pertinenze (garage, cantina, soffitta ecc.);
- immobili danneggiati a seguito di eventi calamitosi, a condizione che sia stato dichiarato lo stato d'emergenza

### *Come sono agevolati i lavori condominiali?*

*La percentuale si abbassa al 36% tout court o si applicano aliquote differenziate?*

*Cfr. RM 49/2020*

## INTERVENTI AGEVOLATI

- interventi di recupero art.3, D.P.R. 380/2001:
  - manutenzione ordinaria, solo su parti comuni condominiali
  - manutenzione straordinaria
  - restauro e risanamento conservativo
  - ristrutturazione edilizia
- eliminazione barriere architettoniche
- opere per impedire il compimento di atti illeciti da parte di terzi
- opere finalizzate alla cablatura degli edifici
- opere per il contenimento dell'inquinamento acustico
- opere finalizzate alla sicurezza statica ed antisismica (su parti strutturali dell'edificio)
- interventi di bonifica dell'amianto
- opere per evitare infortuni domestici
- interventi di messa a norma degli edifici
- opere per il risparmio energetico, con riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego di fonti rinnovabili di energia (anche in assenza di opere edilizie) **esclusi gli interventi di sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale con caldaie uniche alimentate a combustibili fossili**



## ULTERIORI FATTISPECIE AGEVOLATE

### Bonus Acquisto box pertinenziali

Spese sostenute per la **costruzione e l'acquisto di box pertinenziali** di nuova realizzazione

### Bonus Acquisto abitazioni ristrutturate

Spese sostenute per **l'acquisto di abitazioni in immobili integralmente «ristrutturati»** cedute entro 18 mesi dal termine dei lavori di ristrutturazione. Detrazione del 50% da calcolarsi sull'importo forfettario del 25% del prezzo di vendita/assegnazione dell'abitazione. Il tetto massimo di spesa è di 96.000 euro

*L'acquirente di case ristrutturate  
accede all'aliquota maggiorata  
destinando l'immobile ad  
abitazione principale post rogito?*

## PROROGA BONUS MOBILI PER IL 2025

I soggetti che realizzano un intervento di recupero del patrimonio edilizio su singole unità residenziali o su parti comuni possono fruire della detrazione IRPEF del 50% delle spese sostenute per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici. Max di spese di 5000 euro con fruizione in 10 quote



**2025** – DETRAZIONE IRPEF/IRES **50%** per l'abitazione principale del proprietario o del titolare di diritti reali e al **36%** per tutti gli altri immobili (*fruizione in 10 anni*)

**2026-2027**- DETRAZIONE IRPEF/IRES **36%** per l'abitazione principale del proprietario o del titolare di diritti reali e al **30%** per tutti gli altri immobili (*fruizione in 10 anni*)



**Il criterio dell'abitazione principale non si applica alle imprese**

	ANNO	ALIQUOTA		LIMITE AGEVOLAZIONI
ECOBONUS	2025	50%	36%	100.000 euro
		abitazione principale	altri immobili	60.000 euro
	2026-2027	36%	30%	30.000 euro
		abitazione principale	altri immobili	( <i>tetto max di detrazione</i> )

**Gli interventi agevolati sono soggetti a limiti di detrazione a partire dai quali va calcolato il limite di spesa**

# Legge 207/2024: PROROGA E RIMODULAZIONE DELL'ECOBONUS (art.1, co.55)

INTERVENTI AGEVOLATI	Limite di detrazione
riqualificazione energetica «globale»	€100.000
strutture opache orizzontali e verticali	€60.000
installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda	€60.000
sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con: <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ impianti dotati di apparecchi ibridi, costituiti da pompa di calore integrata con caldaia a condensazione, assemblati in fabbrica ed espressamente concepiti dal fabbricante per funzionare in abbinamento tra loro (<u>dal 2018</u>)</li> <li>▪ generatori d'aria calda a condensazione (<u>dal 2018</u>)</li> <li>▪ pompe di calore ad alta efficienza</li> <li>▪ impianti geotermici a bassa entalpia</li> </ul>	€30.000
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ micro-cogeneratori, fino ad una detrazione massima di 100.000 euro, qualora si ottenga un risparmio di energia primaria (PES-All. III del decreto MISE 4.08.11) pari almeno al 20% (<u>dal 2018</u>)</li> </ul>	€100.000
sostituzione di scaldacqua tradizionali con quelli a pompa di calore	€30.000
acquisto, installazione e messa in opera dispositivi multimediali per controllo da remoto impianti di riscaldamento, acqua calda e climatizzazione abitazioni	€30.000 €15.000 (DM 6 agosto 2020)
acquisto e posa in opera di finestre, comprensive di infissi	€60.000
acquisto e la posa in opera delle schermature solari (di cui all'All.M, D.Lgs. 311/2006)	€60.000
acquisto e posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili	€30.000



**Come sono agevolati i lavori condominiali?**

*La percentuale si abbassa al 36% tout court o si applicano aliquote differenziate?*

*Cfr. RM 49/2020*

## Interventi energetici eseguiti su parti comuni condominiali

- su involucro con incidenza > 25% della sup. disperdente lorda
- diretti a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e che conseguano almeno la qualità media di cui al DM 26 giugno 2015

## Si applicano le nuove percentuali ma cambia il calcolo dei limiti di spesa

Limite spese agevolate = € **40.000 per singola unità dell'edificio (es. 5 abitazioni e 3 pertinenze con autonomo accatastamento = 8 unità totali)**. Limite massimo di spese per intervento su condominio = € 320.000 (€ 40.000 x 8) da ripartire tra i condomini sulla base della Tabella millesimale (CM 7/E/2018)





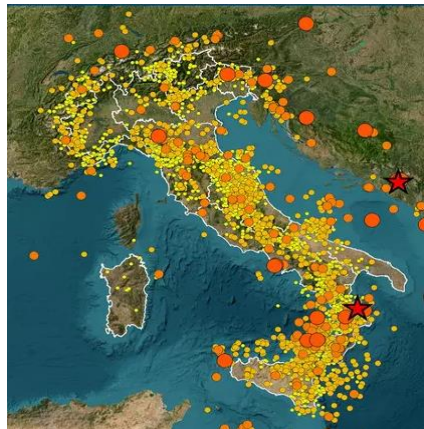
**2025** – DETRAZIONE IRPEF/IRES **50%** per l'abitazione principale del proprietario o del titolare di diritti reali e al **36%** per tutti gli altri immobili, sino ad un massimo di spese pari a **96.000 euro** (fruizione in 10 anni)

**2026-2027**- DETRAZIONE IRPEF/IRES **36%** per l'abitazione principale del proprietario o del titolare di diritti reali e al **30%** per tutti gli altri immobili, sino ad un massimo di spese pari a **96.000 euro** (fruizione in 10 anni)

	ANNO	ALIQUOTA		LIMITE AGEVOLAZIONI
SISMABONUS	2025	50% abitazione principale	36% altri immobili	96.000 euro ( <i>tetto max di spese</i> )
	2026-2027	36% abitazione principale	30% altri immobili	



**Il criterio dell'abitazione principale non si applica alle imprese**



Sismabonus  
ordinario

«Sismabonus  
acquisti»

## INTERVENTI AGEVOLATI

interventi «antisismici» eseguiti su abitazioni e immobili produttivi, parti comuni condominiali, anche senza miglioramento di classe sismica

acquisto di abitazioni «antisismiche» in zone sismiche 1, 2 e 3 cedute da imprese di costruzione entro 30 mesi dalla fine lavori, con miglioramento di classe sismica (1 o 2 classi) a seguito di demolizione/ricostruzione anche con aumento di volumetria

*L'acquirente di case antisismiche accede all'aliquota maggiorata destinando l'immobile ad abitazione principale post rogito?*

*Come sono agevolati i lavori condominiali?*

*La percentuale si abbassa al 36% tout court o si applicano aliquote differenziate?*

*Cfr. RM 49/2020*

Eco+Sisma



Prorogato sino al 2027 anche il Bonus combinato Eco+Sisma, per interventi su parti comuni di edifici condominiali di immobili collocati nelle zone sismiche 1, 2 e 3 con fruizione in 10 anni

**Si applicano le nuove percentuali ma cambia il calcolo dei limiti di spesa**

Ammontare massimo di spesa pari a **136.000 euro** moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio (Unità immobiliari + pertinenze – cm 7/e/2018)

*Come sono agevolati i lavori condominiali?*

*La percentuale si abbassa al 36% tout court o si applicano aliquote differenziate?  
Cfr. RM 49/2020*





## Legge 207/2024 «Bilancio 2025»: INTRODUZIONE DI UN TETTO ALLE SPESE DETRAIBILI (art.1, co.10)

Sono **compresi** anche i **bonus in edilizia** **salvo** le rate riferite a spese sostenute entro il 31 dicembre 2024, e gli interessi passivi relativi ai mutui per l'acquisto/costruzione della prima casa, **salvo** quelli contratti fino al 31 dicembre 2024.

Sono **escluse** le spese mediche, le detrazioni per investimenti in start up o pmi innovative.

Introdotta un **tetto massimo complessivo di oneri detraibili** per i soggetti con reddito superiore a 75.000 euro e a 100.000 euro (senza contare l'abitazione principale), variabile in funzione del numero dei figli a carico. L'ammontare annuale degli oneri detraibili viene calcolato **moltiplicando** un **"importo base"** pari a:

- ✓ 14.000 euro se il contribuente ha **reddito complessivo** > 75.000 euro
- ✓ 8.000 euro se il contribuente ha **reddito complessivo** > 100.000 euro

per un **coefficiente** pari a:

- ✓ 0,5 se nel nucleo familiare **non** sono presenti figli a carico,
- ✓ 0,7 se nel nucleo familiare è presente 1 figlio a carico,
- ✓ 0,85 se nel nucleo familiare sono presenti 2 figli a carico,
- ✓ 1 se nel nucleo familiare sono presenti più di 2 figlio a carico, o almeno 1 con disabilità

Per le detrazioni che vengono ripartite in più anni, quali i **bonus in edilizia**, **rilevano le rate di spesa riferite a ciascun anno di utilizzo**

# le nuove detrazioni

ESEMPIO DI CALCOLO SPESE 2025

Redditi maggiori di 120.00 euro: fermo il taglio delle detrazioni al 19%

Contribuente con reddito di 78.000 euro senza figli a carico

Interessi mutuo  
abitazione principale



3.500 euro

Premi assicurazione  
sulla vita



500 euro

Abbonamento trasporto  
pubblico



250 euro

Spese ristrutturazione  
abitazione principale



50mila euro

Spese totali *teoricamente* detraibili



$$3.500 + 500 + 250 + 5.000 = \mathbf{9.250}$$

Spese *effettivamente* detraibili



$$14.000 \times 0,5 = \mathbf{7.000}$$

detrazione IRPEF *ante* modifiche

$$\begin{aligned} &19\% \times 3500 \\ &19\% \times 500 \\ &19\% \times 250 \\ &50\% \times 5.000 \end{aligned}$$

**3.307,5 euro**

detrazione IRPEF *post* modifiche

$$\begin{aligned} &19\% \times \mathbf{1250} \\ &19\% \times 500 \\ &19\% \times 250 \\ &50\% \times 5.000 \end{aligned}$$

**2.880 euro**

A parità di spese, nel 2025 il contribuente perderà 427,5 euro di detrazione che si traducono in una maggior IRPEF dovuta

## SPESE 2025 CHI USUFRUISCE DI CESSIONE E SCONTO?

### Solo chi accede al Superbonus a determinate condizioni:

- # **Al 65%** **Condomini, mini condomini:** delibera dei lavori e CILAS entro il **17.02.2023** e sostenimento di parte delle spese comprovate da fatture per lavori già realizzati, entro il **30.03.2024**;
- # **Al 65%** **Onlus «non sanitarie», APS, ODV:** costituzione dell'ente entro il **17.02.2023**, e CILAS, o istanza per il titolo in caso di **demolizione e ricostruzione**, e delibera condominiale in caso di **interventi condominiali**, entro il **30.03.2024**;
- # **Al 110%** **Onlus «sanitarie»:** costituzione dell'ente entro il **17.02.2023**, e CILAS, o istanza per il titolo in caso di **demolizione e ricostruzione**, e delibera condominiale in caso di **interventi condominiali**, entro il **30.03.2024**;
- # **Al 110%** **Zone terremotate (entro e fuori cratere):** CILAS, o istanza per il titolo in caso di demolizione e ricostruzione, delibera condominiale in caso di interventi condominiali, o istanza per concessione contributi presentate entro il **30.03.2024**



*Per le Zone del cratere: istanze presentate dal 30.03.2024 se rifinanziato il fondo si 400 mln di euro stanziato per il 2024*



La legge di Bilancio 2024 ha previsto una concentrazione dei controlli dell’Agenzia delle Entrate sui fabbricati oggetto di interventi agevolati con il **Superbonus** a seguito dei quali, in base alla normativa vigente che regola il censimento dei fabbricati, bisogna procedere all’aggiornamento dei dati catastali

*86. L’Agenzia delle entrate, con riferimento alle unità immobiliari oggetto degli interventi di cui all’articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, verifica, sulla base di specifiche liste selettive elaborate con l’utilizzo delle moderne tecnologie di interoperabilità e analisi delle banche dati, se sia stata presentata, ove prevista, la dichiarazione di cui all’articolo 1, commi 1 e 2, del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 19 aprile 1994, n. 701, anche ai fini degli eventuali effetti sulla rendita dell’immobile presente in atti nel catasto dei fabbricati*

*87. Nei casi oggetto di verifica di cui al comma 86 per i quali non risulti presentata la dichiarazione, l’Agenzia delle entrate può inviare al contribuente apposita comunicazione ai sensi dell’articolo 1, commi da 634 a 636, della legge 23 dicembre 2014, n. 190*



Ernesto Maria Ruffini  
«Relazione di fine anno»

«Nell’ambito delle attività di aggiornamento della banca dati Catastale» ci sarà «l’avvio di una campagna di compliance relativa al superbonus» la chiave sarà il confronto tra «le comunicazioni dell’opzione relativa agli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica» e «le risultanze della banca dati catastale, per gli immobili per i quali non risulta essere stata presentata, ove prevista» la dichiarazione di variazione catastale»



La legge di Bilancio 2024 ha previsto una concentrazione dei controlli dell’Agenzia delle Entrate sui fabbricati oggetto di interventi agevolati con il **Superbonus** a seguito dei quali, in base alla normativa vigente che regola il censimento dei fabbricati, bisogna procedere all’aggiornamento dei dati catastali

## Non cambiano le regole ordinarie Norma di riferimento

Artt. 20 e 17 del Regio decreto-legge 13 aprile 1939, n. 652



La variazione catastale è dovuta ogni qual volta l’unità immobiliare subisce modifiche di destinazione d’uso o altre mutazioni per quanto riguarda la consistenza, che incidano sull’attribuzione della categoria e della classe di redditività

UN INDICATORE SINTETICO è fissato dalla Determinazione Direttoriale del 16 febbraio 2005 e dalla CM n. 1/2006 dell’Agenzia del Territorio

per cui la rideterminazione della rendita viene collegata a interventi edilizi che hanno comportato un incremento stimabile in misura non inferiore al 15% del valore di mercato e della relativa redditività

## MISURE PER I PRIVATI

- # Messa a regime della rivalutazione delle aree
- # Benefici prima casa e vendita dell'abitazione già posseduta

## ULTERIORE NOVITÀ PER I CONTRATTI IMMOBILIARI: IL REGISTRO SUI PRELIMINARI



**D.Lgs 139/2024** – *Razionalizzazione dell'imposta di registro, dell'imposta sulle successioni e donazioni, dell'imposta di bollo e degli altri tributi indiretti diversi dall'IVA* (art.2, co.1, lett. ff, n.2)

**Stabilizzata** la misura che consente la **rivalutazione** delle partecipazioni e delle **aree edificabili o agricole** detenute da soggetti non esercenti attività commerciale, mediante il pagamento di un'**imposta sostitutiva** delle imposte sul reddito pari al **18% dell'intero valore rideterminato** delle stesse (art.7 legge 448/2001 )



- # **Opzione** da manifestare **entro il 30 novembre di ciascun anno** con riferimento ai **terreni posseduti al 1° gennaio dello stesso anno**
- # **Redazione** (di un tecnico abilitato) e **giuramento** di una **perizia di stima** del valore delle aree **al 1° gennaio dell'anno di opzione**
- # **Pagamento** entro il **30 novembre dell'anno di opzione** di un'**imposta sostitutiva** dell'Irpef pari al **18% dell'intero valore rideterminato** delle aree



*Possibile rateizzazione in 3 rate annuali uguali, a partire dal 30 novembre dell'anno di opzione (con interessi al 3%)*

# **Riduzione delle Plusvalenze tassabili IRPEF in capo al cedente:** il valore rivalutato dell'area, aumentato dei costi di perizia, è fiscalmente riconosciuto e, in caso di cessione, costituisce il valore iniziale (al posto del costo d'acquisto) su cui calcolare l'eventuale ulteriore plusvalenza derivante dalla vendita (tassata come "redditi diversi" ai sensi dell'art.67, co.1, lett.a-b, DPR 917/1986)

# **Registro, Imposte Ipo-catastali:** Il valore rivalutato dell'area, aumentato dei costi di perizia, costituisce il valore normale minimo di riferimento





NOTA BENE!

### TRE NOVITA' NORMATIVE/PRASSI CHE INCIDONO SULLA RIVALUTAZIONE:

- # Costituzione di diritti reali immobiliari: Nuova normativa su qualificazione fiscale come «redditi diversi» ex art.67, co. 1, lett.h, DPR 917/1986 (*e non più come plusvalenze da cessione di aree ex art.67, lett.a-b*)
- # Cessione diritti edificatori: Nuovo indirizzo di prassi sulla qualificazione fiscale come «redditi diversi» ex art.67, co.1, lett.l, DPR 917/1986 (*e non più come plusvalenze da cessione di aree ex art.67, lett.a-b*) e Nuova disciplina specifica ai fini dell'imposta di registro
- # Fabbricati da demolire: Nuovo indirizzo di prassi sulla qualificazione fiscale come «redditi diversi» derivanti da cessione di fabbricati e non di aree



PER TUTTE LE TRE  
FATTISPECIE VIENE  
MENO LA  
POSSIBILITA' DI  
FRUIRE DELLA  
RIVALUTAZIONE



NOTA BENE!

## COSTITUZIONE DI DIRITTI REALI IMMOBILIARI

CM 12/E/2002 = possono usufruire della rivalutazione anche i contribuenti titolari di diritti reali sulle aree (es usufrutto, nuda proprietà) → Costituzione e trasferimento di diritti reali immobiliari genera plusvalenze tassate come «redditi diversi» ex art.67, co.1, lett.a-b, DPR 917/1986 al pari del trasferimento di proprietà (art.9, co.5, DPR 917/1986)

Legge 213/2023  
– legge di  
Bilancio 2024

DPR 917/1986 - Art.67, co. 1

«Sono redditi diversi ....

*h) i redditi derivanti dalla concessione in usufrutto, dalla **costituzione degli altri diritti reali di godimento ...***

### COSTITUZIONE DIRITTI REALI SU AREA EDIFICABILE

Tassazione come «reddito diverso» – art.67, co.1, lett.h, DPR 917/1986

NON RIVALUTABILE

### TRASFERIMENTO DIRITTI REALI SU AREA EDIFICABILE

Tassazione come «reddito diverso» – art.67, co.1, lett.a-b, DPR 917/1986

RIVALUTABILE

#### ESEMPIO

Proprietario di un'area edificabile che costituisce e assegna a terzo il diritto di superficie: la rivalutazione NON ha efficacia

Titolare del diritto di superficie che lo trasferisce a terzo: la rivalutazione HA efficacia



## DIRITTI EDIFICATORI

**CM 1/E/2013, RM 80/E/2018 e 223/E/2009** = la cessione di volumetria, in quanto facoltà inerente al diritto di proprietà, è assimilabile al trasferimento di un diritto reale immobiliare, cosicché i diritti edificatori possono essere rivalutati alle stesse condizioni stabilite per la rivalutazione delle aree in diritto di proprietà (generano plusvalenze tassate come «redditi diversi» ex art.67, co.1, lett.a-b)

**Prassi (Risp. 69/E/2023) e Giurisprudenza**

**AdE e Cassazione** superano il loro precedente orientamento e affermano che la cessione di diritti edificatori è una prestazione di servizi e non un trasferimento di diritto reale immobiliare, tassata come «reddito diverso» ex art.67, co.1, lett.l, DPR 917/1986

**Dlgs 139/2024 (art.2, co.1, lett. ff, n.1) – Attuativo legge delega 111/2023**

**DPR 131/1986 - Tariffa, Parte I– Art.9**

«1. Atti diversi da quelli altrove indicati aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale **ivi compresi i contratti che trasferiscono diritti edificatori comunque denominati: 3%**

*Dal 1° gennaio 2025, gli atti di trasferimento dei diritti edificatori sono atti a contenuto patrimoniale assoggettati ad imposta di registro al 3% (e non a quella del 9% applicabile ai trasferimenti di immobili e di diritti reali immobiliari) e all'imposta ipotecaria di 200 euro*

**Per effetto dell'evoluzione di Prassi e Giurisprudenza, confermata dalla normativa ai fini dell'imposta di registro, i DIRITTI EDIFICATORI NON SONO RIVALUTABILI**



## FABBRICATI DA DEMOLIRE

**RM 395/E/2008** = la cessione di un fabbricato destinato ad essere demolito in attuazione di un piano di recupero si considera cessione di area edificabile (Cassazione in disaccordo: si tratta sempre di trasferimento di fabbricato)

CM 23/E/2020

*AdE si allinea alla Cassazione, affermando che la cessione di un fabbricato da demolire è considerato come cessione di fabbricato e non di area edificabile*



**L'AREA SULLA QUALE INSISTE UN FABBRICATO DA DEMOLIRE NON E'**  
**RIVALUTABILE**

Esteso da 1 a 2 anni il termine entro il quale **chi acquista una nuova abitazione con i benefici «prima casa»**, pur possedendone una comprata con le medesime agevolazioni, **deve vendere quella pre-posseduta per non decadere dal regime fiscale di favore** (registro al 2% e ipo-catastali pari a 100 euro totali, o IVA al 4% e ipo-catastali pari a 200 euro totali)



**REQUISITI PER AGEVOLAZIONI «PRIMA CASA» (Nota II-bis, art.1, Tariffa, DPR 131/1986):**

*# abitazione non di lusso (diversa da A/1 – appartamento di lusso; A/8 – villa o A/9 – castello o palazzo monumentale)*

*# residenza nel Comune dove è situata l'abitazione o trasferimento della stessa entro 18 mesi dall'acquisto*

*# non possidenza (per intero o in comunione con il coniuge) di altra casa nel Comune dove è situata quella da acquistare (a titolo di proprietà, usufrutto, uso o abitazione)*

**# non possidenza in tutto il territorio nazionale di altra abitazione acquistata con le agevolazioni «Prima casa» - TALE REQUISITO E' SODDISFATTO ANCHE SE GIA' SI POSSIEDE UNA «PRIMA CASA», MA QUESTA SI RIVENDE ENTRO 2 ANNI DAL NUOVO ACQUISTO**



- ✓ La disposizione interessa SOLO il caso di pre-possesso di una casa acquistata con le agevolazioni e non anche quella posseduta nello stesso Comune di ubicazione della nuova
- ✓ L'estensione del termine a 2 anni riguarda gli acquisti effettuati dal 1° gennaio 2025 e SI RITIENE anche quelli conclusi nel 2024 per i quali, al 1° gennaio 2025, non erano ancora decorsi i 12 mesi precedentemente concessi per vendere la «prima casa» già posseduta (in sostanza, gli acquisti fatti dal 2 gennaio 2024)

Legge 111/2023  
Delega per la  
riforma del  
sistema fiscale  
vigente



**D.Lgs 139/2024** – *Razionalizzazione dell'imposta di registro, dell'imposta sulle successioni e donazioni, dell'imposta di bollo e degli altri tributi indiretti diversi dall'IVA* (art.2, co.1, lett. ff, n.2)



**DPR 131/1986- Tariffa, Parte I, art.10**

**Nota:**

*Se il contratto preliminare prevede la dazione di somme a titolo di caparra confirmatoria o il pagamento di acconti di prezzo non soggetti all'imposta sul valore aggiunto .... si applica l'aliquota dello 0,5 per cento o la minore imposta applicabile per il contratto definitivo. In entrambi i casi l'imposta pagata è imputata all'imposta principale dovuta per la registrazione del contratto definitivo*



*Nulla cambia se l'acconto è soggetto ad IVA: preliminare assoggettato ad imposta di registro fissa (200 euro)*

Viene **uniformata allo 0,5%** la misura dell'**imposta di registro** applicata sui **contratti preliminari** che prevedono somme a titolo di **caparra** o di **acconto**.

Viene, quindi, **eliminata** la misura del **3% prima applicata** sugli importi dovuti a titolo di **acconto** sul corrispettivo di cessione degli immobili



Il nuovo regime si applica agli **atti pubblici formati**, alle **scritture private autenticate** o **presentate per la registrazione** a decorrere dal **1° gennaio 2025**

**MISURE PER LE IMPRESE**

- # Introduzione dell'«*IRES premiale*»
- # Modifiche al «*credito Industria 4.0*»
- # Potenziamento «*credito Transizione 5.0*»
- # Proroga «*Maxi-deduzione*» per le neoassunzioni
- # Proroga Credito d'imposta ZES
- # Proroga Assegnazione/Cessione agevolata dei beni ai soci

# INTRODUZIONE DELL'IRES PREMIALE (Art.1, co.436-444)

Viene introdotto un **incentivo** a favore delle **imprese che reinvestono gli utili** conseguiti nel 2024 nell'acquisto di **beni strumentali innovativi** (cd *IRES Premiale*)

«... per il **periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024**, il **reddito d'impresa dichiarato dalle società e dagli enti di cui all'art.73, co.1, lett. a), b), e d) del testo unico delle imposte sul reddito ... può essere assoggettato all'aliquota di cui all'art.77 del medesimo testo unico (24%) ridotta di 4 punti percentuali ...»**

## CONDIZIONI

<b>1. ACCANTONAMENTO UTILI</b>	<b>Esercizio in corso al 31.12.2024:</b> accantonamento ad apposita riserva di almeno l'80% degli utili		<ul style="list-style-type: none"><li>• <i>Utili risultanti nel CE-n.21, art.2425 cc) ?</i></li><li>• <i>Utili eccedenti quelli destinati a riserve obbligatorie?</i></li></ul>
<b>2. INVESTIMENTI</b>	<b>Dal 01.01.2025 al 31.10.2026:</b> il 30% degli utili 2024 accantonati alla suddetta riserva, e comunque non inferiore al 24% degli utili dell'esercizio in corso al 31.12.2023, deve essere investito in beni strumentali da Industria 4.0 o Transizione 5.0. Gli investimenti non devono essere inferiori a 20.000 euro		<ul style="list-style-type: none"><li>• <i>Se il 2023 si è chiuso in perdita?</i></li></ul>
<b>3. NUMERO DIPENDENTI</b>	<b>Periodo d'imposta 2025:</b> il numero di unità lavorative non deve essere diminuito rispetto alla media del triennio 2022-2024		
<b>4. INCREMENTO OCCUPAZIONALE</b>	<b>Periodo d'imposta 2025:</b> nuove assunzioni a tempo indeterminato con incremento occupazionale rispetto al 2024 almeno pari all'1% e con un minimo di 1 lavoratore a tempo indeterminato		
<b>5. ASSENZA DI CIG</b>	<b>Esercizi 2024-2025:</b> mancato ricorso alla CIG, salvo l'integrazione salariale ordinaria ex art.11, co.1, lett.a, Dlgs 148/2015		<p><b>ACCOLTA LA RICHIESTA ANCE:</b> <i>irrelevante la CIG per eventi transitori e non imputabili all'impresa o ai dipendenti, <b>incluse le intemperie stagionali</b></i></p>

# INTRODUZIONE DELL'IRES PREMIALE (Art.1, co.436-444)

Viene introdotto un **incentivo** a favore delle **imprese che reinvestono gli utili** conseguiti nel 2024 nell'acquisto di **beni strumentali innovativi** (cd *IRES Premiata*)

«... per il **periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024**, il **reddito d'impresa dichiarato dalle società e dagli enti di cui all'art.73, co.1, lett. a), b), e d) del testo unico delle imposte sul reddito ... può essere assoggettato all'aliquota di cui all'art.77 del medesimo testo unico (24%) ridotta di 4 punti percentuali ...»**

## SOGGETTI E AGEVOLAZIONE

**Soggetti ammessi:** Società di capitali (Srl, Spa, Sapa), residenti o meno in Italia, Enti pubblici o privati che esercitano attività commerciale, Enti non commerciali limitatamente all'eventuale reddito d'impresa conseguito. Sono **escluse** le società e gli Enti in liquidazione ordinaria, assoggettati a procedure concorsuali nel 2025 o che determinano il reddito imponibile con regimi forfetari

**Agevolazione:** TUTTO il reddito imponibile conseguito nell'esercizio 2025 viene assoggettato ad IRES al 20%



**DM MEF:** modalità operative, recupero dell'agevolazione per decadenza e rapporto con altri incentivi

Non occorre parametrare il reddito agevolato al costo dei beni acquistati

## DECADENZA

### 1. UTILE ACCANTONATO

**Entro esercizio 2026:** distribuzione della quota di utile accantonato a riserva

### 2. INVESTIMENTI

**Entro i 5 anni successivi:** cessione/destinazione a finalità estranee all'impresa/delocalizzazione in strutture produttive estere dei beni acquistati

Ammesso l'utilizzo per copertura di perdite o aumento di capitale?



Vengono **apportate alcune modifiche** all'incentivo **che viene così depotenziato**:

# per i **beni immateriali** di cui all'**Allegato B** della legge 232/2016, il credito d'imposta spetta **solo** per gli **investimenti** realizzati **fino al 31 dicembre 2024** (e non più sino al 31 dicembre 2025)

# per i **beni materiali** strumentali elencati nell'**Allegato A** della legge 232/2016, il credito d'imposta relativo a investimenti **effettuati dal 1° gennaio al 31 dicembre 2025**, o fino al 30 giugno 2026 in caso di pagamento di acconti pari almeno al 20% entro il 31 dicembre 2025, è concesso nel **rispetto di un tetto massimo di stanziamento pari a 2,2 mld di euro**

### INTRODOTTA UNA PROCEDURA D'ACCESSO PER INVESTIMENTI 2025

- A. L'**impresa comunica al MIMIT** le spese sostenute e il credito di imposta maturato utilizzando il modello del decreto 24 aprile 2024 (da aggiornare con un apposito decreto MIMIT),
- B. Il **MIMIT trasmette all'AdE l'elenco delle imprese beneficiarie e l'ammontare del credito d'imposta utilizzabile** in compensazione, **secondo l'ORDINE CRONOLOGICO** di ricevimento delle comunicazioni
- C. Il **MIMIT dà comunicazione immediata sul proprio sito del raggiungimento del limite di stanziamento**, anche al fine di **SOSPENDERE L'INVIO DELLE RICHIESTE**

### MODELLO CLICK DAY

*Al raggiungimento dei 2,2 mld non verrà rideterminata la % di agevolazione per garantirla a tutte le imprese richiedenti, ma verranno escluse le domande meno tempestive*

**DM MIMIT: Aggiornamento del Modello e modalità e termini di invio**



**Beneficio ancora automatico** (senza rispetto di stanziamento) in caso di investimenti per i quali **al 31.12.2024** sia stato **accettato l'ordine dal venditore** e sia stato **pagato un acconto del 20%** del costo d'acquisto dei beni

## MISURA DEL CREDITO D'IMPOSTA

Anche per gli **investimenti in beni materiali effettuati nel 2025**, agevolati entro il tetto massimo di stanziamento di 2,2 mld le **% del credito d'imposta** rimangono **invariate**

DIMENSIONE INVESTIMENTO	% AGEVOLAZIONE
Fino a 2,5 mln	20%
Tra 2,5 e 10 mln	10%
Tra 10 e 20 mln	5%

**LA NUOVA COMUNICAZIONE NECESSARIA PER ACCEDERE AL CREDITO D'IMPOSTA DEVE INTENDERSI SOSTITUTIVA DI QUELLA INTRODotta, A SCOPO DI MONITORAGGIO DEL CREDITO INDUSTRIA 4.0, DALL'ART.6, CO.1-3, DEL DL 39/2024-LEGGE 67/2024**  
*(Comunicazione secondo il Modello definito con DM MIMIT 24 aprile 2024 da trasmettere ex ante per investimenti effettuati dal 30 marzo 2024 con ammontare degli investimenti «programmati», presunta ripartizione negli anni del credito e relativa fruizione- da inviare anche dopo la conclusione degli investimenti per aggiornarne le informazioni)*

## MODIFICHE AL CREDITO D'IMPOSTA «TRANSIZIONE 5.0» (Art.1, co.427-429)

Vengono introdotte modifiche di **potenziamento** dell'incentivo «*Transizione 5.0*» (art.38, DL 19/2024 – legge 56/2024) per alcuni investimenti, **semplificazioni** per la sostituzione di **beni obsoleti** ed **eliminati** alcuni **vincoli alla sua cumulabilità**

# **aumento** delle **aliquote** del credito d'imposta per gli **investimenti** di valore compreso **tra 2,5 e 10 mln**



RIDUZIONE CONSUMI ENERGETICI - ALIQUOTE						
DIMENSIONI INVESTIMENTO	Unità produttiva: 3 -6% Processo: 5-10 %		Unità produttiva: 6-10% Processo: 10-15 %		Unità produttiva: >10% Processo: >15%	
	Previgenti	Attuali	Previgenti	Attuali	Previgenti	Attuali
Fino a 2,5 mln	35%	35%	40%	40%	45%	45%
Da 2,5 a 10 mln	15%		20%		25%	
Da 10 a 50 mln	5%	5%	10%	10%	15%	15%

Novità applicabili a tutti gli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2024

MA NUOVE %  
SUBORDINATE A  
COMUNICAZIONE  
DEL GSE NEL  
RISPETTO DELLE  
RISORSE DISPONIBILI

# **maggiorazione delle % del credito**, rispettivamente al 130%, 140% e 150% del costo, per i **moduli fotovoltaici a maggior efficienza** prodotti nell'UE

# **semplificazione** per investimenti di **sostituzione di beni obsoleti**, interamente ammortizzati da almeno 24 mesi con beni caratterizzati da un miglioramento dell'efficienza energetica verificabile da norme di settore: si dà per assodato, **senza necessità di calcolo**, il **conseguimento del risparmio energetico** della struttura produttiva o del processo produttivo nella misura, rispettivamente, del 3% e del 5%

# possibilità di **cumulo con credito d'imposta ZES** (artt.16-16bis, DL 124/2023-L 163/2023) e con **altre agevolazioni previste da programmi UE**, nel limite del costo sostenuto per l'investimento



Confermati beni agevolati, procedure e scadenza al 31.12.2025 (DM 24.07.2024)

## BENI AGEVOLATI

### APPLICAZIONE IN EDILIZIA

#### # Struttura produttiva

*Si considera la sede principale dell'impresa o sedi secondarie dotate di autonomia?*

*In senso positivo MIMIT (FAQ 2.14 del 2.11.2024)*

#### # Processo produttivo

*Si considera la singola lavorazione in cantiere?*

## PROCEDURA

## SCADENZA E UTILIZZO CREDITO

# Beni **materiali e immateriali da «Industria 4.0»** (All. A e All.B legge 232/2016) con integrazioni che riguardano i software funzionali alla valutazione del risparmio energetico) che comportano una **riduzione dei consumi energetici** almeno pari al **3% della struttura produttiva** o del **5% dei processi produttivi**

# Beni per **autoproduzione di energia da fonti rinnovabili** per autoconsumo (no a biomasse)

# **Formazione del personale** nell'ambito di competenze utili alla transizione dei processi produttivi (All. 2 DM 24.07.2024), nel limite del 10% dell'investimento in beni strumentali e comunque non superiore a 300.000 euro



# Investimenti **avviati** dal **1.1.2024** e **completati** entro il **31.12.2025** (definizione art.4 DM 24.07.2024)

# **Utilizzo** in compensazione **entro il 31.12.2025**, con **riporto** dell'eccedenza nei **5 anni successivi** (2030) in **quote annuali costanti**

## PROROGA «MAXI DEDUZIONE» PER LE NUOVE ASSUNZIONI (Art.1, co.399-400)

Viene **prorogata** per i periodi d'imposta **2025, 2026 e 2027** la cd "maxi-deduzione Irpef/Ires" a favore delle imprese che assumono nuovi lavoratori dipendenti a tempo indeterminato. La **deduzione è pari al 120% del costo del personale neoassunto (130% in caso di lavoratori "fragili")**, a **condizione** che, **in ciascuno dei 3 anni**, si verifichi un **aumento occupazionale rispetto all'anno precedente**

### SOGGETTI

**Soggetti ammessi:** Società di capitali (Srl, Spa, Sapa), Enti pubblici o privati che esercitano attività commerciale, Enti non commerciali ma limitatamente ai nuovi assunti impiegati per l'esercizio dell'attività commerciale, società ed enti non residenti, società di persone, imprese individuali, esercenti arti e professioni, anche in forma di associazione professionale o di società semplice

**Soggetti esclusi:** Società ed enti non in attività da almeno 365 giorni, soggetti non titolari di reddito d'impresa, le imprese in stato di liquidazione o che abbiano fatto ricorso ad altri istituti di natura liquidatoria di cui al Codice della crisi e dell'insolvenza (D.Lgs. 14/2019)

Art.4 D.Lgs. 216/2023

D.M. 25 giugno 2024

C.M. AdE 1/E/2025

### INCREMENTO OCCUPAZIONALE

1

in ogni periodo d'imposta agevolato (2025-2026-2027) occorre un incremento occupazionale dei dipendenti a tempo indeterminato rispetto a quello precedente

### INCREMENTO OCCUPAZIONALE COMPLESSIVO

2

al termine di ogni periodo d'imposta agevolato (2025-2026-2027) il numero di dipendenti a tempo determinato/indeterminato deve essere superiore al numero degli stessi lavoratori mediamente occupati nel periodo d'imposta precedente

C.M. 1/E/2025  
esempi di calcolo

## PROROGA «MAXI DEDUZIONE» PER LE NUOVE ASSUNZIONI (Art.1, co.399-400)

La legge di Bilancio 2025 prevede l'applicabilità del beneficio fiscale «nei limiti ed alle condizioni» previste dal D.Lgs. 216/2023, ivi compreso il meccanismo di individuazione del costo del personale agevolabile

D.M. 25 giugno 2024  
adattato alla proroga del  
beneficio - C.M.1/E/2025

### MODALITA' DI CALCOLO DELLA MAGGIORAZIONE

Il **costo** da assumere ai fini della determinazione della maggiorazione è il **minore fra**:

- a) il **costo riferibile ai nuovi assunti**, quale risulta dal CE - art. 2425 co.1 lett. B) n. 9 del CC
- b) l'**incremento del costo complessivo del personale**, risultante sempre dal CE - art. 2425 co.1 lett. B), n. 9), del CC, rispetto a quello relativo all'esercizio precedente, esclusi:
  - costi per i dipendenti i cui contratti sono stati ceduti
  - oneri rilevati nel CE e connessi ai piani di stock option
  - accantonamenti per premi/altre forme di remunerazione



il **costo così calcolato va aumentato del**:

- ✓ **20%** per i lavoratori
- ✓ **30%** per i lavoratori «fragili» (D.Lgs. 216/2023 – All. 1)

### VOCE B9 CONTO ECONOMICO

B9) Costi per il personale

B9a) Salari e stipendi

B9b) Oneri sociali

B9c) Trattamento di fine rapporto

B9d) Trattamento di quiescenza/simili

B9e) Altri costi



*single componenti di costo  
riferite ad ogni nuova unità  
assunta – C.M.1/E/2025*

# PROROGA «MAXI DEDUZIONE» PER LE NUOVE ASSUNZIONI (Art.1, co.399-400)

## ESEMPIO DI CALCOLO

costo nuovi assunti nel 2025	1.000.000 €
costo nuovi assunti «fragili» nel 2025	600.000 €
costo effettivo nuovi assunti nel 2025	1.600.000 € (1.000.000 € + 600.000)
incremento costo complessivo nel 2025 sul 2024	1.200.000 €
<b>costo su cui calcolare la maggiorazione</b>	<b>1.200.000 €</b>

### incidenza della tipologia di lavoratori sul costo effettivo nuovi assunti nel 2025

nuovi assunti	$1.000.000 / 1.600.000 \times 100 = 62,5\%$
nuovi assunti «fragili»	$600.000 / 1.600.000 \times 100 = 37,5\%$

### ripartizione proporzionale del costo fra le 2 tipologie di lavoratori

nuovi assunti	$1.200.000 \times 62,5\% = 750.000$
maggiorazione 20% del costo	$750.000 \times 20\% = \mathbf{150.000 \text{ €}}$
nuovi assunti «fragili»	$1.200.000 \times 37,5\% = 450.000$
maggiorazione 30% del costo	$450.000 \times 30\% = \mathbf{135.000 \text{ €}}$

**maggiorazione totale costo del personale** **285.000 € (150.000 + 135.000)**

**costo del lavoro deducibile** **1.485.000 € (1.200.000 + 285.000)**

C.M. AdE 1/E/2025



## PROROGA CREDITO D'IMPOSTA ZES (Art.1, co.485-491)

Viene prevista la **proroga di un anno (sino al 15 novembre 2025)** del credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive localizzate nelle zone economiche speciali (cd ZES).

La "ZES Unica" comprende le zone assistite delle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sicilia, Sardegna.

Contestualmente alla proroga, la misura viene **refinanziata per un importo pari a 2,2 mld di euro**.

ADEMPIMENTI	
<b>31 MARZO 2025 – 30 MAGGIO 2025</b>	Periodo utile per l' <b>invio del modello</b> per comunicare gli investimenti effettuati dal 16 novembre 2024 e quelli che si prevedono di effettuare entro il 15 novembre 2025.
<b>18 NOVEMBRE 2025 – 2 DICEMBRE 2025</b>	Periodo utile per l' <b>invio della comunicazione integrativa</b> per attestare l'avvenuta realizzazione degli investimenti indicati, entro il termine ultimo del 15 novembre 2025, a pena di decadenza dal credito d'imposta.



*Il modello è stato approvato il 31 gennaio con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate e dovrà essere trasmesso tramite il software "ZESUNICA2025" presente sul sito dell'Agenzia*

Per assicurare il rispetto del limite di spesa pari a 2,2 mld di euro, l'ammontare del credito d'imposta fruibile da ciascun richiedente sarà commisurato alla percentuale che verrà resa nota dall'Agenzia delle Entrate con apposito provvedimento, da emanare entro 10 giorni dal termine ultimo per l'invio della comunicazione integrativa.



## CONDIZIONI

### 1. SOGGETTI BENEFICIARI

Tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica e dal regime contabile adottato, già operative o che si insediano nella "ZES Unica", che effettuano investimenti in beni strumentali destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite.

Sono **escluse** le imprese che operano nei settori dell'industria siderurgica, carbonifera e della lignite, dei trasporti, esclusi i settori del magazzino e del supporto ai trasporti, e delle relative infrastrutture, della produzione, dello stoccaggio, della trasmissione e della distribuzione di energia e delle infrastrutture energetiche, della banda larga nonché nei settori creditizio, finanziario e assicurativo.

### 2. INVESTIMENTI AGEVOLABILI

- **acquisto, anche in leasing, di nuovi macchinari, impianti e attrezzature** destinati a strutture produttive già esistenti o che vengono impiantate nei territori rientranti nella ZES Unica
- **acquisto di terreni e l'acquisizione, realizzazione o l'ampliamento di immobili strumentali agli investimenti.**

In tal caso il valore dei terreni e dei fabbricati – da tenere in considerazione ai fini della determinazione dell'intensità di agevolazione – non può superare il 50% del valore complessivo dell'investimento agevolato



*Per i beni immobili strumentali, il credito di imposta è riconosciuto anche se questi sono già utilizzati per lo svolgimento di un'attività economica da parte del cedente o di altri soggetti.*

*Invece, gli altri beni (macchinari, impianti e attrezzature) devono possedere il requisito della "novità".*

Fermo restando il limite di spesa complessiva, il credito d'imposta viene commisurato alla quota del costo complessivo dei beni agevolati nel limite massimo, per ciascun progetto di investimento, di 100 milioni di euro.

Esiste anche un **limite minimo di accesso al credito**: i progetti di investimento con costo complessivo inferiore a 200.000 euro non sono agevolati.

## MISURA DEL CREDITO D'IMPOSTA

La misura del credito d'imposta attribuibile a ciascun beneficiario viene determinata combinando tre diversi criteri:

1. **Regione interessata dall'investimento**
2. **Dimensione dell'impresa beneficiaria**
3. **Valore dell'investimento ammissibile**

### 1. REGIONE INTERESSATA DALL'INVESTIMENTO

Il credito d'imposta spetta nella misura:

- ✓ del 40% degli investimenti ammissibili realizzati nelle regioni Calabria, Campania, Puglia e Sicilia;
- ✓ del 30% degli investimenti ammissibili realizzati in Basilicata, Molise e Sardegna;
- ✓ del 15% degli investimenti ammissibili realizzati in Abruzzo.

Una deroga è prevista per gli investimenti realizzati nelle specifiche aree di Taranto in Puglia e del Sulcis in Sardegna, maggiormente agevolati, rispettivamente, al 50% e al 40%.

### 2. DIMENSIONE DELL'IMPRESA BENEFICIARIA + 3. VALORE DELL'INVESTIMENTO AMMISSIBILE

- ✓ in caso di investimento con valore sotto i 50 milioni di euro, i massimali sono aumentati di 10 punti percentuali per le medie imprese e 20 per le piccole imprese;
- ✓ per i progetti superiori a 50 milioni di euro, le intensità massime di aiuto per le grandi imprese si applicano anche alle piccole-medie imprese.



Così determinato l'importo spettante, l'ammontare del credito d'imposta fruibile sarà pari al credito richiesto moltiplicato per la percentuale che sarà resa nota con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate, ottenuta rapportando il limite complessivo di spesa all'ammontare complessivo del credito d'imposta richiesti.

## I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE SUL REQUISITO DELLA NOVITA'

Si è detto che gli investimenti agevolabili sono di 2 tipologie:

1. acquisto, anche in leasing, di **nuovi** macchinari, impianti e attrezzature
2. acquisto di terreni e acquisizione, realizzazione o ampliamento di immobili strumentali agli investimenti



**Macchinari, impianti e attrezzature devono possedere il requisito della "novità".**

**Il requisito della novità non è invece richiesto per i beni immobili ammessi al beneficio.**

L'Agenzia delle Entrate, difatti, ricorda che l'art. 3, comma 3, del decreto attuativo del 17 maggio 2024 riconosce il credito d'imposta ZES Unica per gli investimenti in beni immobili strumentali **anche se i beni sono stati già utilizzati dal dante causa o da altri soggetti per lo svolgimento di un'attività economica.**

✓ Risposta a interpello n. 240 del 3 dicembre 2024 → **anche il contratto di "rent to buy" rientra tra le modalità di acquisizione dei beni che consentono l'accesso al credito d'imposta ZES Unica**

Dunque, si ha accesso al credito d'imposta anche per l'acquisto di un bene strumentale che l'impresa aveva già utilizzato precedentemente all'acquisto, in base a un contratto di *rent to buy*.

Caratteristica della fattispecie contrattuale è la concessione in godimento di un bene in funzione della successiva alienazione: si prevede l'immediato godimento del bene tramite il pagamento di un canone e successivamente l'obbligo di acquistarlo imputando al prezzo di vendita una parte del canone di affitto.

**Al momento del successivo acquisto i beni risultano già utilizzati dal contribuente e, pertanto, sono privi del requisito della novità, che non è però richiesto per i beni immobili ammessi al beneficio.**

## ASSEGNAZIONE/CESSIONE AGEVOLATA DEI BENI AI SOCI (art.1, co.31-36)

Viene reintrodotta la disciplina dell'assegnazione e della cessione agevolata dei beni immobili e mobili registrati ai soci, diversi da quelli strumentali.

Le operazioni «agevolate» sono soggette al **pagamento di un'imposta sostitutiva** dell'imposta sui redditi e dell'IRAP pari all'8% o 10,5% per le società "di comodo".

**La disciplina di favore si applica anche alle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni e che, entro il 30 settembre 2025, si trasformano in società semplici.**

### SOGGETTI E AGEVOLAZIONE

**Soggetti ammessi:** società commerciali residenti in Italia

Sono invece esclusi gli enti non commerciali e le società non residenti con stabile organizzazione nel territorio dello Stato.

**Agevolazione:** versamento di un'imposta sostitutiva dell'imposta sui redditi e dell'IRAP pari all'8% o 10,5% per le società "di comodo".

TERMINI RILEVANTI	
30 SETTEMBRE 2025	Termine per l'effettuazione delle operazioni agevolate
30 SETTEMBRE 2025	Termine per il versamento della prima rata dell'imposta sostitutiva, pari al 60% di quanto dovuto
30 NOVEMBRE 2025	Termine per il versamento della seconda rata dell'imposta sostitutiva, pari al 40% di quanto dovuto

CONDIZIONI	
1. SOGGETTI ASSEGNANTI/CEDENTI	<p>Società commerciali residenti in Italia.</p> <p>Sono invece <b>esclusi</b> gli enti non commerciali e le società non residenti con stabile organizzazione nel territorio dello Stato.</p>
2. SOCI ASSEGNATARI/CESSIONARI	<p>I soci della società che procede all'operazione agevolata devono essere iscritti nel libro dei soci al <b>30 settembre 2024</b>, ovvero entro il <b>31 gennaio 2025 in forza di un titolo di trasferimento avente data certa precedente al 1° ottobre 2024</b>.</p> <p>Questa condizione deve essere verificata per tutti i soci in caso di trasformazione agevolata, solo per gli assegnatari in caso di assegnazione o solo per i cessionari in caso di cessione agevolata.</p>
3. BENI ASSEGNATI/CEDUTI	<p>Deve trattarsi di <b>beni immobili diversi da quelli strumentali «per destinazione» o di beni mobili iscritti nei pubblici registri non strumentali «per destinazione»</b></p>

## PROFILI FISCALI

### Imposte dirette

### Imposte indirette

Si configura una «assegnazione» ogni volta che la società procede, verso i soci, alla distribuzione di utili (o riserve di utili) o alla riduzione di capitale (o riserve di capitale)

#### ASSEGNAZIONE

- **Per la società assegnante**
  - Tassazione delle plusvalenze/ricavi
  - Tassazione delle riserve in sospensione d'imposta annullate
- **Per il socio assegnatario**
  - Tassazione degli utili distribuiti «in natura» (alternativamente riduzione del costo fiscale della partecipazione)

#### ASSEGNAZIONE/CESSIONE

- Si applica in ogni caso la disciplina delle operazioni di cessione (IVA/Registro)

#### CESSIONE

- **Per la società cedente**
  - Tassazione delle plusvalenze/ricavi
- **Per il socio cessionario**
  - Nessuna tassazione

La nozione di «cessione» comprende, oltre alla compravendita, anche la permuta, il conferimento in società, etc.

## PROFILI FISCALI

### Imposte dirette

Possibilità di assoggettare il ricavo/plusvalenza da cessione/assegnazione a un'imposta sostitutiva dell'IRES e dell'IRAP

Sulla differenza tra il valore normale dei beni assegnati, o, in caso di trasformazione, quello dei beni posseduti all'atto della trasformazione, e il loro costo fiscalmente riconosciuto si applica un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive nella misura dell'8 per cento ovvero del 10,5 per cento per le società considerate non operative in almeno due dei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al momento dell'assegnazione, della cessione o della trasformazione

#### REGIME AGEVOLATO ASSEGNAZIONE

**8%** x («valore normale» - costo fiscale)  
**10,5% se «società di comodo»**

(Imposta sostitutiva) x base imponibile



Per gli «immobili»  
VALORE NORMALE =  
art.9 DPR 917/1986  
oppure «valore catastale»

#### REGIME AGEVOLATO CESSIONE

**8%** x («corrispettivo» - costo fiscale)  
**10,5% se «società di comodo»**

(Imposta sostitutiva) x base imponibile

Ai fini della sostitutiva,  
il corrispettivo non può  
essere inferiore al  
VALORE NORMALE (  
ex art.9 DPR 917/1986  
oppure «valore catastale»)

#### AFFRANCAMENTO RISERVE

Le riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione sono assoggettate ad imposta sostitutiva del 13%

## PROFILI FISCALI

### Imposte indirette

#### ASSEGNAZIONE/CESSIONE

- Si applica in ogni caso la disciplina delle operazioni di cessione (IVA/Registro)



#### REGISTRO

*Le aliquote proporzionali eventualmente applicabili sono ridotte alla metà*

*(art.1, co.119, L. 208/2015)*

#### IPOTECARIA E CATASTALE

*Le ipo-catastali si applicano sempre in misura fissa (anche per operazioni assoggettate ad IVA)*

*(art.1, co.119, L. 208/2015)*

#### IVA

*Nessuna agevolazione (si applica la disciplina ordinaria e le aliquote fissate dal DPR 633/1972)*



## OBIETTIVO

Evitare l'applicazione della disciplina delle «società di comodo»



Il D.Lgs. n. 192/2024 ha modificato la disciplina delle società non operative di cui all'art. 30 della L. 724/1994, rideterminando le aliquote da applicare ad alcune categorie di beni nel calcolo dei ricavi presunti e del reddito minimo presunto, con l'obiettivo di ridurre la platea di società interessate dalla norma.



**Dimezzati i ricavi minimi da raggiungere** per superare il cd *test di operatività*

RICAVI MINIMI		
ASSET	% PREVIGENTE	% NUOVA
Partecipazioni e titoli	2%	1%
immobilizzazioni costituite da beni immobili	6%	3%
immobili classificati nella categoria catastale A/10	5%	2,5%
immobili a destinazione abitativa acquisiti o rivalutati nell'esercizio e nei due precedenti	4%	2%
immobili situati in piccoli Comuni	1%	0,5%

**ridotte le percentuali per quantificare il reddito figurativo su cui pagare le imposte** per le società che non superano il *test di operatività*

PERCENTUALI DI DETERMINAZIONE DEL REDDITO MINIMO		
ASSET	% PREVIGENTE	% NUOVA
Partecipazioni e titoli	1,5%	0,75%
immobilizzazioni costituite da beni immobili	4,75%	2,38%
immobili classificati nella categoria catastale A/10	4%	2%
immobili a destinazione abitativa acquisiti o rivalutati nell'esercizio e nei due precedenti	3%	1,5%
immobili situati in piccoli Comuni	0,9%	0,45%

# NUOVO TRATTAMENTO TRIBUTARIO PER LE RIMANENZE

Il D.Lgs. n. 192/2024, con l'obiettivo di avvicinare valori contabili e valori fiscali, ai fini della determinazione della base imponibile per le società e gli enti commerciali residenti, ha modificato il trattamento tributario delle **rimanenze finali di opere, forniture e servizi, sia di durata infrannuale che ultrannuale.**

opere realizzate su commessa di durata infrannuale

## OPERE REALIZZATE SU COMMESSA DI DURATA INFRANNUALE

### REGIME PREVIGENTE

Valutate ai fini fiscali solo in base al principio della "commessa completata"

concorrevano al reddito imponibile interamente nell'esercizio di completamento per cui, fintantoché non fossero ultimate, costituivano rimanenze

### REGIME POST MODIFICA

Possibilità di adottare il metodo della "percentuale di completamento" se tale metodologia è utilizzata civilisticamente per rilevare in bilancio le medesime opere

Possibilità di tassare quota parte dell' "utile di commessa" anche nell'esercizio in cui la stessa non è terminata

opere realizzate su commessa di durata ultrannuale

## OPERE REALIZZATE SU COMMESSA DI DURATA ULTRANNUALE

### REGIME PREVIGENTE

Valutate ai fini fiscali solo in base al principio della "percentuale di completamento"

valutate fiscalmente in base ai corrispettivi pattuiti in ciascuno degli esercizi di realizzazione, per cui, anche prima della loro ultimazione, veniva assoggettata a tassazione, in ogni singolo periodo d'imposta, la quota parte di reddito calcolata sui costi/ricavi verificatisi nell'anno

### REGIME POST MODIFICA

Possibilità di adottare il metodo della "commessa completata"

se tale metodologia è utilizzata civilisticamente per rilevare in bilancio le medesime opere

Possibilità di tassare per intero l' "utile di commessa" nell'esercizio di ultimazione dell'opera

Le modifiche si applicano dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023.

Tuttavia, per le opere, i prodotti, le forniture e i servizi di cui al comma 6 degli articoli 92 e 93 del TUIR, ancora in corso di lavorazione o di esecuzione al termine del periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2023, rimangono applicabili le disposizioni fiscali previgenti.

La Legge di bilancio prevede anche diverse misure contributive e fiscali in tema di lavoro dipendente.

## TRACCIABILITÀ RIMBORSI SPESE DEI DIPENDENTI IN TRASFERTA (ART.1, CO.81-83)

Obbligo di tracciabilità delle spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto effettuato con autoservizi pubblici non di linea (taxi e noleggio con conducente) rimborsate ai lavoratori dipendenti in trasferta.

Tali spese non concorrono a formare il reddito dei dipendenti, e risultano costi deducibili per il datore di lavoro, solo se pagate con versamento bancario o postale o con altri sistemi di pagamento tracciabili

## DETASSAZIONE PREMI DI PRODUTTIVITÀ (ART.1, CO.385)

Prorogata per l'ulteriore triennio 2025-2027 l'applicazione dell'imposta sostitutiva dell'Irpef al 5% (anziché di quella a regime del 10%) sui premi di produttività, su un ammontare complessivo non superiore a 3.000 euro, corrisposti ai lavoratori dipendenti con reddito sino a 80.000 euro.

## DETASSAZIONE WELFARE AZIENDALE (ART.1, CO.390-391)

Prorogata per i periodi d'imposta 2025, 2026 e 2027 la detassazione, per i lavoratori dipendenti, del valore dei beni o servizi prestati dai datori di lavoro, nonché delle somme da questi erogate o rimborsate per il pagamento delle bollette delle utenze domestiche (acqua, energia e gas), dell'affitto dell'abitazione principale o degli interessi sul mutuo per la prima casa, sino ad un ammontare massimo pari a 1.000 euro annui, elevato a 2.000 euro annui per i dipendenti con figli a carico.

## NUOVO FRINGE BENEFIT PER I LAVORATORI (ART.1, CO.386-388)

Introdotta un nuovo fringe benefit a favore dei dipendenti assunti a tempo indeterminato nel 2025 che trasferiscano la residenza oltre 100 km dal precedente luogo di residenza e che, nell'anno precedente all'assunzione, abbiano conseguito redditi non superiori a 35.000 euro.

A favore di questi, per i primi 2 anni dalla data di assunzione, vengono escluse dalla determinazione del reddito del lavoratore dipendente tassato ai fini Irpef, le somme erogate o rimborsate dal datore per il pagamento dei canoni di locazione o delle spese di manutenzione dell'abitazione di nuova residenza, sono ad un ammontare massimo pari a 5.000 euro annui.