

# LA SETTIMANA IN BREVE

<b>02</b>	<b>Notizie</b>
	DIRITTO SOCIETARIO
02	SCIoglimento E LIQUIDAZIONE - DLgs. 17.1.2003 n. 6 - Liquidazione - Cancellazione della società
	FISCALE
03	IMPOSTE DIRETTE - Impresa minore
04	IMPOSTE DIRETTE - IRES - Norme generali sul reddito d'impresa - Inerenza
06	CONTENZIOSO - Processo tributario - Processo telematico
	PROFESSIONISTI
07	ESERCIZIO IN FORMA ASSOCIATA
	LAVORO
08	PREVIDENZA - Contributi IVS artigiani e commercianti
	IMMOBILI
10	CATASTO
11	AGEVOLAZIONI PRIMA CASA
<b>13</b>	<b>Leggi In evidenza</b>

## SCIoglimento E LIQUIDAZIONE

DLgs. 17.1.2003 n. 6 - Liquidazione - Cancellazione della società - Contenziosi pendenti - Responsabilità personale dei soci - Irrilevanza fiscale della cancellazione per il quinquennio (Cass. SS.UU. 12.2.2025 n. 3625)

L'art. [2495](#) c.c. e l'[art. 36](#) co. 3 del DPR 602/73 prevedono, sia pure con alcune differenze, una responsabilità personale dei soci di società di capitali per i debiti tributari facenti capo alla società in caso di cancellazione della stessa dal Registro imprese.

La Cass. SS.UU. 12.2.2025 n. [3625](#) ha fatto chiarezza su vari aspetti inerenti alla menzionata responsabilità.

In primo luogo, rimane il principio secondo cui, se la società si cancella dal Registro delle imprese a processo instaurato, questo prosegue nei confronti dei soci senza che rilevi la loro responsabilità personale. L'ente impositore ha interesse ad ottenere un giudicato inerente alla fondatezza o meno del credito tributario avanzato nei confronti della società (che potrà essere fatto valere nei confronti dei soci o dei liquidatori ex [art. 36](#) co. 1 del DPR 602/73, in costanza dei requisiti di legge), quindi non sarebbe corretto sostenere che, cancellatasi la società, il processo, automaticamente, si estingue.

Per effetto della cancellazione e fermo il differimento quinquennale dell'[art. 28](#) co. 4 del DLgs. 175/2014, il processo si interrompe e va riassunto, dai soci o dall'ente impositore. Dopo la riassunzione, però, l'oggetto del processo non potrà mai estendersi alla sussistenza della responsabilità dei soci.

### *Responsabilità personale dei soci di società estinta*

Le Sezioni Unite hanno sancito due principi molto importanti:

- la responsabilità dei soci, anche quando deriva dall'[art. 2495](#) c.c. (norma di natura civilistica) va fatta valere mediante apposito avviso di accertamento;
- spetta all'ente impositore, ai sensi dell'[art. 7](#) co. 5-bis del DLgs. 546/92, dimostrare la sussistenza della responsabilità dei soci (in estrema sintesi, che hanno in qualche modo riscosso somme da bilancio finale di liquidazione);
- i soci, nel ricorso, possono contestare vizi propri dell'atto o la loro supposta responsabilità, ma non possono censurare il merito della pretesa.

### *Quinquennio successivo alla cancellazione*

Per effetto dell'[art. 28](#) co. 4 del DLgs. 175/2014, per i cinque anni successivi alla richiesta di cancellazione la società, nei confronti degli enti impositori e per i contributi previdenziali, è ancora in vita.

Di conseguenza, eventuali atti impositivi possono ancora essere rivolti alla società. Viene confermata la tesi prevalente, secondo la quale nei cinque anni la legittimazione processuale, in via eccezionale, spetta all'ex legale rappresentante e non ai soci sebbene possano essere responsabili.

Per la Cass. SS.UU. 12.2.2025 n. [3625](#), anche nei cinque anni i soci possono ricevere l'accertamento inerente alla loro personale responsabilità. In altre parole, l'ente impositore, a questi fini, non deve attendere il decorso dei cinque anni (il fatto che la società sia ancora in vita non legittima la tesi secondo cui, nel quinquennio, altresì la personale responsabilità dei soci sia in stato di quiescenza).

art. 2495 c.c.

art. 36 DPR 29.9.1973 n. 602

*Il Quotidiano del Commercialista del 14.2.2025 - "La responsabilità del socio di società estinta presuppone sempre l'accertamento" - Cissello*

*Guide Eutekne - Contenzioso tributario - "Cancellazione delle società" - Cissello A.*

Cass. SS.UU. 12.2.2025 n. 3625

## Fiscale

### IMPOSTE DIRETTE

[Impresa minore - Opzione per il regime delle registrazioni IVA - Registrazione delle fatture emesse in base alla data di effettuazione dell'operazione \(FAQ Agenzia Entrate 13.2.2025\)](#)

Con la FAQ 13.2.2025, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito i criteri con cui, nell'ambito del regime di contabilità semplificata con il criterio delle registrazioni IVA, i ricavi concorrono alla formazione del reddito d'impresa.

#### **Presunzione di incasso e pagamento (c.d. "criterio delle registrazioni IVA")**

A seguito delle modifiche apportate all'[art. 66](#) del TUIR dalla L. [232/2016](#), la determinazione del reddito delle imprese che adottano il regime di contabilità semplificata è improntata al criterio di cassa, ma permangono alcune deroghe a favore del principio di competenza espressamente individuate nel testo della norma mediante il richiamo alla specifica disciplina prevista dal TUIR (circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2017 n. [11](#), § 3.2). Con questa impostazione si rende necessario tenere traccia contabile degli incassi e dei pagamenti, in modo tale da imputare ricavi e costi nel periodo in cui si verifica la relativa manifestazione finanziaria.

Ciò posto, una deroga particolare è prevista dall'[art. 18](#) co. 5 del DPR 600/73 che consente, esercitando apposita opzione triennale, di tenere i registri IVA senza operare annotazioni relative ad incassi e pagamenti; adottando tale metodo contabile, per finalità di semplificazione, opera una presunzione legale secondo cui la data di registrazione dei documenti coincide con quella di incasso o pagamento.

Sulla base delle indicazioni della circ. [11/2017](#):

- i ricavi percepiti si considerano incassati al momento della registrazione delle fatture nonostante, ai fini della liquidazione IVA, la registrazione del documento produca effetto per il periodo in cui le operazioni sono state effettuate;
- i costi si considerano pagati in coincidenza con la registrazione del documento contabile, non rilevando il momento in cui si verifica l'effettivo esborso finanziario.

#### **Registrazione successiva alla trasmissione della fattura**

In tale contesto si colloca la risposta dell'Agenzia delle Entrate resa nel corso della Videoconferenza del 5.2.2025 che ha precisato come la fattura (relativa ad un'operazione effettuata nel 2023) redatta in data 29.12.2023, ma inviata allo SDI l'8 gennaio dell'anno successivo, è necessariamente registrata nel 2024 e, conseguentemente, partecipa alla formazione del reddito d'impresa nel 2024. Ai fini IVA, invece, l'operazione concorre alla liquidazione del periodo in cui l'operazione si considera effettuata ai sensi dell'[art. 6](#) del DPR 633/72.

Le conclusioni paiono in linea con i precedenti chiarimenti sul tema e risultano conformi a quelli resi in tema di fatturazione elettronica. Secondo la circ. [14/2019](#) (§ 3.1), infatti:

- la data riportata nel campo "Data" della sezione "Dati Generali" del *file* della fattura elettronica è sempre e comunque la data di effettuazione dell'operazione;
- ma il documento si considera emesso quando è veicolato attraverso il Sistema di Interscambio, il quale ne attesta inequivocabilmente e trasversalmente (all'emittente, al ricevente e all'Amministrazione finanziaria) la data di avvenuta trasmissione.

Nella stessa circolare, tuttavia, l'Agenzia ricorda (§ 3.2) che l'art. 23 co. 2 del DPR [633/72](#), in ordine alla modalità di annotazione, stabilisce che per "ciascuna fattura devono essere indicati il

*numero progressivo e la data di emissione (...)*“. Con riguardo a tale ultima indicazione, alla luce del *“mutato quadro tecnico-normativo”*, che ha reso possibile la separazione del momento di effettuazione rispetto a quello di emissione/trasmisione del documento anche per le fatture c.d. *“immediate”*, l’Amministrazione precisa che la data di riferimento della fattura emessa, da indicare nel relativo registro, è quella *“riportata nel campo «Data» della sezione «Dati generali» del file”* che, identificando il momento di effettuazione dell’operazione, consente di determinare correttamente la liquidazione IVA.

#### **Registrazione coincidente con la data di effettuazione dell’operazione**

Nel recepire la risposta resa il 5.2.2025 nella FAQ [13.2.2025](#), però, l’Agenzia delle Entrate ha aggiunto la seguente frase: *“resta in ogni caso confermata, per motivi di semplificazione, la facoltà di registrazione delle fatture in base alla «Data» indicata nella sezione «Dati Generali» del file della fattura elettronica, come precisato nella circolare n. 14/E del 2019, § 3.2”*. A parere dell’Agenzia, quest’ultimo chiarimento (che, in verità, pareva riferirsi all’imputazione ai fini della determinazione dell’IVA dovuta) può consentire comunque di anticipare la

data di registrazione facendola coincidere con quella di effettuazione contenuta nella fattura.

In sostanza, si consente che, nell’ambito del regime opzionale di cui all’[art. 18](#) co. 5 del DPR 600/73, il corrispettivo della fattura relativa all’operazione effettuata a fine 2023, ma trasmessa tramite Sdl l’8.1.2024, concorra alla formazione del reddito d’impresa, alternativamente:

- nel 2025, se si considera la fattura emessa e registrata in tale anno, ancorchè riferita ad un’operazione effettuata nel 2024;

- nel 2024, se la registrazione è stata effettuata sulla base della data di effettuazione dell’operazione, quindi anticipatamente rispetto all’emissione del documento.

Sotto certi profili questa conclusione poteva forse evincersi, indirettamente, dalla lettura del provv. [89757/2018](#) (e dal successivo provv. [433608/2022](#)) nel punto (6.3) in cui si afferma che nel *“caso in cui il cedente/prestatore abbia effettuato la registrazione contabile della fattura elettronica per la quale ha ricevuto una «ricevuta di scarto» (...) dal Sdl, viene effettuata - se necessario - una variazione contabile valida ai soli fini interni senza la trasmissione di alcuna nota di variazione al Sdl”*.

Ragionando a contrario, alla luce del nuovo chiarimento, parrebbe implicitamente esser riconosciuta la possibilità di non annullare la registrazione *“anticipata”*, ritenendola valida ai fini contabili, laddove la trasmissione del *file* abbia avuto esito positivo.

art. 18 co. 5 DPR 29.9.1973 n. 600

art. 66 DPR 22.12.1986 n. 917

FAQ Agenzia Entrate 13.2.2025

Circolare Agenzia Entrate 13.4.2017 n. 11

Risposte Min. Economia e Finanze Videoconferenza 5.2.2025

*Il Quotidiano del Commercialista del 14.2.2025 - "Nel regime delle registrazioni possibile far riferimento alla data di effettuazione" - Bilancini - Rivetti*

*Il Sole - 24 Ore del 14.2.2025, p. 40 - "La registrazione della fattura può anticipare l'emissione" - De Stefani L. - Santacroce B.*

*Italia Oggi del 14.2.2025, p. 26 - "Cassa virtuale, e-fatture facili" - Poggiani*

*F.G. Guide Eutekne - Accertamento e sanzioni - "Impresa minore" - Rivetti P.*

*Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Contabilità semplificata - Imprese" - Rivetti P.*

*Guide Eutekne - Accertamento e sanzioni - "Contabilità semplificata - Imprese" - Rivetti P.*

*P. Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Impresa minore" - Rivetti P.*

## **IMPOSTE DIRETTE**

[IRES - Norme generali sul reddito d’impresa - Inerenza - Cessione di beni a titolo di sconto al raggiungimento di predeterminati livelli di fatturato - Disciplina applicabile \(risposta interpello Agenzia delle Entrate 11.2.2025 n. 25\)](#)

Nella risposta a interpello 11.2.2025 n. [25](#), l'Agenzia delle Entrate ha chiarito la disciplina applicabile, ai fini IRES, IRAP e IVA, della cessione di beni a titolo di sconto al raggiungimento di predeterminati livelli di fatturato.

#### **Fattispecie oggetto di interpello**

La srl istante (commerciante all'ingrosso di pneumatici e autoaccessori) ha proposto ad alcuni clienti (definiti "strategici") un accordo commerciale che prevede l'attribuzione di un *kit* promozionale (prodotti di abbigliamento, sui quali viene apposto il marchio scelto dallo stesso cliente) al raggiungimento di determinati livelli di acquisto di pneumatici.

Ad altri clienti (definiti "profile") è stato, invece, proposto un accordo che attribuisce, nel contempo:

- un *kit* promozionale, alle stesse condizioni previste per i clienti "strategici";
- punti (al raggiungimento di determinati obiettivi), da utilizzare su una piattaforma *on line* gestita da una società terza.

Viene quindi domandato all'Amministrazione finanziaria se:

- ai fini dell'imposizione diretta e dell'IRAP, i costi relativi ai beni o servizi offerti ai clienti possano ritenersi inerenti e, quindi, deducibili;
- ai fini IVA, i beni offerti al cliente siano classificabili quali "sconti in natura" aventi per oggetto beni non rientranti nell'attività caratteristica.

#### **Disciplina ai fini delle imposte sui redditi**

Innanzitutto, la risposta in commento ricorda che, relativamente al sindacato di inerenza, il diritto d'interpello non può tradursi in un'anticipazione dei poteri istruttori riconosciuti agli Uffici ai sensi degli [artt. 32](#) e [33](#) del DPR 600/73.

Conseguentemente, nel rispondere alla richiesta della società istante l'Agenzia non ha valutato nel merito:

- la qualificazione, l'imputazione temporale e la classificazione in bilancio dell'operazione descritta dall'istante;
- i profili fattuali, eccedenti l'aspetto qualificatorio, rilevabili solo in sede di accertamento;
- la qualificazione delle spese sostenute tra quelle di pubblicità o rappresentanza.

Tanto premesso, viene ripresa la nozione di inerenza fatta propria, negli ultimi anni, dalla prassi (cfr., tra le altre, la risposta a interpello Agenzia Entrate 5.12.2024 n. [243](#)) e dalla giurisprudenza maggioritaria (cfr., tra le più recenti, Cass. 2.2.2021 n. [2224](#) e 13.1.2023 n. [972](#)).

Essa va, quindi, intesa come rapporto di causa-effetto tra i costi sostenuti dall'impresa e le attività o beni della stessa, da cui siano generabili ricavi o altri proventi concorrenti alla formazione del reddito: in generale, quindi, le spese sostenute sono inerenti se e nella misura in cui siano idonee a produrre, anche in via potenziale, maggiori ricavi e altri proventi non esenti.

L'inerenza non è invece configurabile se le spese sostenute sono riconducibili a finalità, in alternativa:

- diverse da quelle proprie dell'impresa (ad esempio, spese personali o promiscue, per la parte non inerente);
- non idonee *ab origine* a produrre nuovi ricavi (ad esempio, liberalità, diverse da quelle ammesse in deduzione, od operazioni connotate da antieconomicità).

L'operazione in esame risulta soddisfare, in linea di principio, il principio di inerenza. Infatti, sia le circostanze che inducono l'istante a riconoscere il beneficio a determinate categorie di clienti in relazione a una certa soglia di acquisti, sia le modalità di riconoscimento dell'incentivo appaiono idonee a produrre potenzialmente effetti in termini di maggiori ricavi caratteristici derivanti dagli acquisti effettuati dai beneficiari della promozione, con la conseguente deducibilità dei costi relativi ai beni o servizi offerti ai clienti.

Peraltro, non essendosi l'Agenzia pronunciata sul punto, sembra rimanere dubbio se la spesa vada qualificata, in alternativa, di:

- rappresentanza (e, come tale, deducibile alle condizioni e nei limiti di cui all'[art. 108](#) co. 2 del TUIR e del DM 19.11.2008);

- pubblicità (e, quindi, deducibile senza limiti).

Sono, invece, indeducibili (ex [art. 107](#) co. 4 del TUIR) gli accantonamenti che la società istante effettua per un importo equivalente al valore normale dei beni offerti ai clienti nei casi in cui i beni e servizi vengano consegnati nell'esercizio successivo al conseguimento dei ricavi. Tali oneri saranno, quindi, deducibili nell'esercizio dell'effettivo sostenimento.

#### **Disciplina ai fini IRAP**

I suddetti oneri sono deducibili anche ai fini IRAP per l'importo stanziato in bilancio (anche qualora fossero qualificabili come spese di rappresentanza), posto che, in tale ambito, i costi imputati a Conto economico in applicazione dei principi contabili adottati dall'impresa sono normalmente connotati dal generale requisito di inerenza alla base imponibile (nello stesso senso, cfr. circ. Agenzia Entrate 16.7.2009 n. [36](#), § 1.2, e 22.7.2009 n. [39](#), nonché Cass. 2.5.2024 n. [11791](#) e 11.6.2018 n. [15115](#)).

#### **Disciplina ai fini IVA**

Secondo l'Agenzia, l'operazione commerciale consistente nella concessione di sconti in natura ai clienti, previo raggiungimento di un determinato fatturato, può essere ricondotta nell'ambito delle cessioni escluse dalla base imponibile ai sensi dell'[art. 15](#) co. 1 n. 2) del DPR 633/72 (secondo cui non concorre a formare la base imponibile IVA "il valore normale dei beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono"). Ciò vale anche per i beni che i clienti "profile" possono scegliere, riscattando i punti accumulati, sul catalogo della piattaforma *on line* gestita da una società terza.

È riconosciuta, peraltro, al cedente la detrazione dell'imposta assolta "a monte", trattandosi di beni acquistati nell'esercizio dell'impresa e riferiti a un'operazione imponibile.

Sarebbe configurabile una cessione gratuita ex [art. 2](#) co. 2 n. 4) del DPR 633/72, estranea al campo di applicazione dell'imposta, solamente ove non vi fosse alcuna corresponsione di un corrispettivo.

art. 109 co. 5 DPR 22.12.1986 n. 917

art. 15 DPR 26.10.1972 n. 633

Risposta interpello Agenzia Entrate 11.2.2025 n. 25

*Il Quotidiano del Commercialista del 12.2.2025 - "Deducibile il kit promozionale riservato ai migliori clienti" - Fornero - Greco*

*Il Sole - 24 Ore del 12.2.2025, p. 39 - "Campagne promozionali, un aiuto dal Fisco" -*

*Germani Italia Oggi del 12.2.2025, p. 28 - "Kit promozionali esenti da Iva" - Poggiani*

*Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Inerenza" - Fornero L.*

## **CONTENZIOSO**

[Processo tributario - Processo telematico - Attestazione di conformità agli originali dei documenti depositati - Ricorsi notificati dal 2.9.2024 \(risposte Min. Economia alla videoconferenza del 5.2.2025\) - Primi orientamenti della giurisprudenza](#)

La notifica e il deposito degli atti processuali e dei documenti avviene in forma esclusivamente telematica ([art. 16-bis](#) del DLgs. 546/92).

I documenti non nativi digitali, quindi, che vengono o trasmessi per posta elettronica in PDF dal cliente o su carta e scansionati dal difensore devono essere attestati conformi dal difensore o dall'ente impositore (in questo caso, si può trattare, ad esempio, dei documenti rinvenuti in sede di verifica).

L'[art. 25-bis](#) co. 1 del DLgs. 546/92, per le copie informatiche di documenti formati su supporto analogico (in termini più semplici, i PDF scansionati) detenuti in originale o in copia conforme le parti "attestano la conformità della copia al predetto atto" secondo le modalità del DLgs. [82/2005](#).

Molto banalmente, in sede di deposito del documento occorre produrre un *file* firmato digitalmente



in cui si attesta la conformità del documento all'originale detenuto ex [art. 25-bis](#) co. 1 del DLgs. 546/92.

Il DLgs. 220/2023, per i ricorsi notificati dal 2.9.2024, ha introdotto il co. 5-bis, secondo cui il *“giudice non tiene conto degli atti e dei documenti su supporto cartaceo dei quali non è depositata nel fascicolo telematico la copia informatica, anche per immagine, munita di attestazione di conformità all'originale”*.

Trattasi di norma che, se interpretata in modo rigoroso:

- impone alla parte/difensore di produrre solo i documenti di cui possiede l'originale o la copia conforme (in caso contrario, non ne potrebbe attestare la conformità);
- impone al giudice di non considerare i documenti privi di attestazione di conformità.

Il problema non riguarda i documenti nativi digitali (ad esempio, corrispondenza elettronica e documenti scaricati da Entratel).

#### **Tesi sostenuta dal MEF**

Nella videoconferenza del [5.2.2025](#) il MEF ha precisato che l'attestazione *“è richiesta non solo se il difensore detiene l'atto o il documento in originale o in copia conforme (articolo 25-bis, comma 1), ma anche nelle diverse ipotesi di atti e documenti non originali formati su supporto analogico in suo possesso, ad esempio nel caso di trasmissione da parte del cliente di fatture, contratti, ecc., non nativi digitali”*.

Purtroppo, anche la risposta del MEF non appare chiarissima.

Si può sostenere che secondo il MEF occorre attestare la conformità all'originale di tutti i documenti (anche di quelli relativamente ai quali non si possiede l'originale): tesi censurabile, in quanto spesso e per entrambe le parti, l'originale del documento o non è mai stato visionato o addirittura è stato smarrito.

Sostenere, in altre parole, che si possano depositare solo i documenti per i quali il difensore o possiede o ha visionato l'originale è poco credibile, considerato che spesso i documenti sono trasmessi dal cliente in PDF per e-mail o in fotocopia.

Ma il MEF ha pure sostenuto che il co. 5-bis impone alla parte di attestare *“che la relativa copia informatica sia conforme agli atti e documenti posseduti in originale, in copia conforme all'originale ovvero nella disponibilità del difensore”*, potendo lasciare intendere che la conformità riguardi altresì la fotocopia o il PDF in possesso del difensore. La norma avrebbe, allora, l'intento di scongiurare l'eventuale alterazione del documento ad opera del difensore o della parte pubblica in sede di deposito, evento davvero raro (il difensore potrebbe, ad esempio, oscurare alcune parti del PDF trasmesso dal cliente).

Salvo evidenti falsificazioni, non emergerebbero problemi, invece, se il PDF trasmesso dal cliente fosse già alterato.

Ciò causerebbe scenari in sostanza privi di logica per i documenti relativamente ai quali non si rinviene l'originale: se il giudice impone di esibire il documento prodotto in PDF con attestazione di conformità, il

difensore semplicemente lo stamperebbe e lo esibirebbe alla Corte (nella remota ipotesi in cui il difensore avesse alterato il documento, di certo non esibirebbe il PDF ricevuto dal cliente, che sarebbe difforme da quello depositato).

#### **Orientamento della prima giurisprudenza**

Per la giurisprudenza occupatasi del tema, la sola mancanza dell'attestazione di conformità non incide sull'utilizzabilità del documento, essendo necessario che la parte indichi la ragione per cui dubita della genuinità del medesimo (C.G.T. I Cuneo 20.12.2024 n. [341/2/24](#), C.G.T. I Caserta 5.11.2024 n. [4542/2/24](#)).

Viene, ragionevolmente, introdotto un requisito ulteriore rispetto al co. 5-bis, che pone una immediata strumentalità tra inutilizzabilità del documento e mancanza di attestazione di conformità.

### **Aspetti operativi**

L'attestazione deve comparire in un *file* PDF, nativo digitale e firmato digitalmente dal difensore, che va depositato unitamente ai documenti. Nel *file* può apporsi una formula del tipo: "Si attesta la conformità ai sensi dell'[art. 25-bis](#) comma 1 e comma 5-bis del DLgs. 546/92 dei documenti prodotti agli esemplari in mio possesso".

Può essere opportuno, in seguito, elencare i documenti relativamente ai quali si attesta la conformità.

art. 25 DLgs. 31.12.1992 n. 546

Risposte Min. Economia e Finanze Videoconferenza 5.2.2025

*Il Quotidiano del Commercialista del 11.2.2025 - "Per il MEF l'attestazione di conformità serve per qualsiasi documento" - Amato*

*Guide Eutekne - Contenzioso tributario - "Processo tributario telematico" - Cissello A. - Monteleone C.*

## Professionisti

### **ESERCIZIO IN FORMA ASSOCIATA**

Associazione di medicina di gruppo - Trattamento ai fini IRES, IRAP e IVA (risposta interpello Agenzia delle Entrate 7.2.2025 n. 23)

Con la risposta a interpello 7.2.2025 n. [23](#), l'Agenzia delle Entrate ha definito il trattamento ai fini IRES, IRAP e IVA di un'associazione (non riconosciuta) per lo svolgimento dell'attività di medicina generale nella forma della medicina di gruppo.

#### **Disciplina civilistica**

In base all'[art. 40](#) co. 3 del DPR 270/2000, i medici di medicina generale convenzionati possono concordare tra di loro e realizzare forme di lavoro associativo distinte in:

- forme associative che costituiscono modalità organizzative del lavoro e di condivisione funzionale delle strutture di più professionisti, per sviluppare e migliorare le potenzialità assistenziali di ciascuno di essi;
- forme associative, quali società di servizio, anche cooperative, i cui soci siano per statuto permanentemente in maggioranza medici di assistenza primaria e pediatri di libera scelta iscritti negli elenchi dell'Azienda sanitaria, o dei comuni comprendenti più Aziende, in cui esse operano e che garantiscono anche le modalità operative indicate al punto precedente.

Fanno parte della prima categoria le forme associative della medicina in associazione, della medicina in rete e della medicina di gruppo, i cui caratteri comuni sono definiti dal co. 4 dell'[art. 40](#) del DPR 270/2000.

Nell'ambito della medicina di gruppo, i medici associati utilizzano spazi e supporti tecnologici e strumentali comuni, oltre che personale di segreteria o infermieristico comune. La suddivisione delle spese di gestione dello "studio" viene liberamente concordata tra i componenti della forma associativa.

La casistica oggetto dell'interpello riguarda un'associazione (non riconosciuta) tra medici di medicina generale che hanno concordato di svolgere l'attività di medicina generale sotto la forma associativa della medicina di gruppo ai sensi del predetto [art. 40](#) del DPR 270/2000 e dell'Accordo collettivo nazionale per la medicina generale 22.3.2005. Scopo dell'associazione è garantire maggiori standard strutturali, strumentali e di organizzazione dell'attività professionale.

L'associazione assume i costi di gestione dell'ambulatorio (es. spese amministrative e per il personale) e addebita, senza oneri aggiuntivi, la quota di competenza a ciascun medico associato.



### *Trattamento ai fini IRES*

Ai fini IRES, l'associazione viene classificata tra gli enti privati diversi dalle società aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale, ai sensi dell'[art. 73](#) co. 1 lett. b) del TUIR. Più in particolare, ricorrerebbe l'esercizio di un'attività di prestazione di servizi nei confronti dei medici associati, consistente nel sostenimento in nome proprio di costi per il personale e dei costi di gestione, e nel successivo riaddebito degli stessi agli associati senza oneri aggiuntivi. Ne consegue l'applicazione del complesso delle disposizioni dettate con riferimento alle società e agli enti commerciali residenti sotto il profilo contabile e ai fini IRES. In relazione agli adempimenti dichiarativi va presentato il modello REDDITI SC, da trasmettere anche in mancanza di reddito (circostanza probabile nel caso specifico in cui il riaddebito delle spese agli associati avviene al costo).

### *Trattamento ai fini IRAP*

Ai fini IRAP, la qualificazione dell'associazione come ente privato esercente attività commerciale in via esclusiva o prevalente comporta l'applicazione delle disposizioni previste per gli enti commerciali, ai sensi dell'[art. 5](#) del DLgs. 446/97.

L'Agenzia delle Entrate giudica inconfidente il richiamo, da parte dell'istante, della sentenza della Cassazione [7291/2016](#), con la quale era stato escluso che la "forma associativa" della medicina di gruppo potesse configurare i tratti dell'associazione tra professionisti e risultare così soggetta ad IRAP *ex lege*. Il caso esaminato dai giudici di legittimità riguardava, infatti, in senso più generale, la rilevanza, ai fini IRAP, dello svolgimento in forma associata di un'attività libero professionale.

### *Trattamento ai fini IVA*

Con riferimento al trattamento IVA riferito al ribaltamento dei costi da parte dell'associazione della medicina di gruppo, l'Agenzia delle Entrate conferma la possibilità di avvalersi del regime di esenzione di cui all'[art. 10](#) co. 2 del DPR 633/72.

Come già riconosciuto in precedenti documenti di prassi (ris. Agenzia delle Entrate 30/2012 e risposta a interpello 161/2024), la menzionata disposizione, seppure formalmente riferita ai soli consorzi, è applicabile anche a ulteriori "schemi associativi autonomi costituiti al fine di rendere, al mero costo, servizi comuni agli associati, che svolgono attività esente o non soggetta ad IVA, funzionali all'esercizio dell'attività di ciascuno di essi".

Di conseguenza, può beneficiare del regime di esenzione IVA ex [art. 10](#) co. 2 del DPR 633/72 anche la forma associativa della medicina di gruppo che ribalta i costi agli aderenti.

art. 40 DPR 28.7.2000 n. 270

art. 73 DPR 22.12.1986 n. 917

Risposta interpello Agenzia Entrate 7.2.2025 n. 23

*Il Quotidiano del Commercialista del 8.2.2025 - "L'associazione di medicina di gruppo ha natura commerciale" - Fornero - Rivetti*

*Il Quotidiano del Commercialista del 27.7.2024 - "Esente da IVA la ripartizione delle spese dell'associazione fra medici" - Bilancini*

Associazione medica esercente la medicina di gruppo

*Il Quotidiano del Commercialista del 14.4.2016 - "Studi associati sempre soggetti ad IRAP" - Fornero*

Lavoro

## **PREVIDENZA**

**Contributi IVS artigiani e commercianti - Contribuzione per l'anno 2025 (circ. INPS 7.2.2025 n. 38)**

Con la circ. 7.2.2025 n. [38](#), l'INPS ha fornito le istruzioni per il calcolo e il versamento dei contributi dovuti per l'anno 2025 dagli iscritti alle Gestioni degli artigiani e degli esercenti attività commerciali, indicando le aliquote e gli importi reddituali (minimale e massimale) da utilizzare.

### ***Aliquote applicate e contributi aggiuntivi***

Per il 2025, viene confermato il valore dell'aliquota base pari al 24%, così come previsto dall'[art. 24](#) co. 22 del DL 201/2011, che dal 2012 ne ha disposto un incremento progressivo fino al raggiungimento di tale soglia.

Nel merito, la circolare in commento rende noto che proprio in virtù di questo progressivo incremento, l'aliquota del 24% trova applicazione dal 2025 anche con riferimento ai coadiuvanti/coadiutori con età non superiore a 21 anni, fino a questo momento beneficiari di una contribuzione ridotta (nel 2024 era di base pari al 23,70%).

Ne risulta che le aliquote contributive per il finanziamento delle gestioni pensionistiche dei lavoratori artigiani e commercianti, per l'anno 2025, sono tutte pari alla misura del 24%.

La citata aliquota del 24% è poi soggetta a specifici incrementi o riduzioni. In particolare, per i soli iscritti alla Gestione commercianti va sommata l'aliquota aggiuntiva ex [art. 5](#) del DLgs. 207/96, prevista ai fini dell'indennizzo per la cessazione definitiva dell'attività commerciale, il cui importo, a decorrere dall'1.1.2022, è pari allo 0,48%.

Di conseguenza, per gli iscritti alla Gestione commercianti l'aliquota complessiva è pari al 24,48%, mentre per gli iscritti alla Gestione artigiani la misura si conferma al 24%.

Infine, trova conferma il contributo aggiuntivo per le prestazioni di maternità ex [art. 49](#) della L. 488/99, fissato nella misura di 0,62 euro mensili.

### ***Riduzioni contributive***

Anche per l'anno 2025 continuano ad applicarsi le disposizioni di cui all'[art. 59](#) co. 15 della L. 449/97, relative alla riduzione del 50% dei contributi dovuti dagli artigiani e dagli esercenti attività commerciali con più di 65 anni di età, già pensionati presso le Gestioni dell'INPS.

Inoltre, si segnala che l'[art. 1](#) co. 186 della L. 207/2024 (legge di bilancio 2025) ha previsto una riduzione contributiva del 50% anche a favore dei lavoratori che si iscrivono nel corso del 2025 per la prima volta a una delle Gestioni artigiani e commercianti, e che percepiscono redditi di impresa, anche in regime forfetario.

Con l'occasione, l'INPS rende noto che con una successiva circolare verrà illustrata in dettaglio la normativa relativa alla citata misura, e saranno altresì fornite le indicazioni per la presentazione della domanda.

### ***Valori reddituali per il calcolo della contribuzione***

In seguito alla variazione in aumento dello 0,8% dell'indice ISTAT dei prezzi al consumo riferita al biennio 2023/2024, gli importi che riguardano il minimale e il massimale di reddito - utili per il calcolo della contribuzione - risultano incrementati rispetto allo scorso anno.

In particolare:

- il minimale di reddito da prendere in considerazione per quest'anno ai fini del calcolo del contributo IVS dovuto da artigiani e commercianti, risulta pari a 18.555,00 euro (erano 18.415,00 euro lo scorso anno);

- il massimale di reddito ammonta a 92.413,00 euro (91.680,00 euro nel 2024) per coloro che si sono iscritti prima dell'1.1.96, ovvero a 120.607,00 euro (erano 119.650,00 euro lo scorso anno) per coloro che si sono iscritti a decorrere da tale data.

Invece, in merito alla contribuzione IVS eccedente il minimale, l'INPS rende noto che il contributo è dovuto sui redditi prodotti nel 2025 per la quota eccedente il predetto minimale di 18.555,00 euro, con applicazione delle aliquote fino al limite della prima fascia di retribuzione annua pensionabile che, sempre per quest'anno, è pari a 55.448,00 euro annui (erano 55.008,00 euro nel 2024), mentre per i redditi superiori a tale soglia trova sempre applicazione l'aumento dell'aliquota dell'1% ex [art. 3-ter](#) del DL 384/92.

### ***Importo dei contributi calcolati sul minimale***

Considerate le aliquote e i valori reddituali indicati in precedenza, il contributo calcolato sul minimale di reddito per il 2025 risulta pari a:

- 4.460,64 euro annui (371,72 mensili) per gli iscritti alla Gestione artigiani;

- 4.549,70 euro annui (379,15 euro mensili) per gli esercenti attività commerciali.

### ***Versamento dei contributi***

Nella circolare in commento si precisa che i contributi dovuti sul minimale di reddito devono essere versati mediante i modelli di pagamento unificato F24, in occasione delle seguenti scadenze:

- 16.5.2025, 20.8.2025, 17.11.2025 e 16.2.2026, per il versamento delle 4 rate dei contributi dovuti sul minimale di reddito;
- entro i termini previsti per il pagamento dell'IRPEF in riferimento ai contributi dovuti sulla quota di reddito eccedente il minimale, a titolo di primo acconto 2025, secondo acconto 2025 e saldo 2025.

L'INPS ricorda che i dati e gli importi utili per il pagamento della contribuzione dovuta da artigiani e commercianti sono pubblicati nel Cassetto previdenziale, nella sezione "Dati del mod. F24", cui può accedere il contribuente o un suo delegato. Attraverso tale opzione è possibile, inoltre, visualizzare e stampare, in formato PDF, il modello da utilizzare per effettuare il pagamento.

art. 24 co. 22 DL 6.12.2011 n. 201

Circolare INPS 7.2.2025 n. 38

*Il Quotidiano del Commercialista del 8.2.2025 - "Aliquota contributiva al 24% anche per i coadiuvanti under 21"*

- Mamone

*Il Sole - 24 Ore del 8.2.2025, p. 24 - "Artigiani e commercianti, contributi al 24% per tutti" - Prioschi*

*M. Guide Eutekne - Previdenza - "Contribuzione artigiani e commercianti" - Quintavalle R.*

## Immobili

### **CATASTO**

Unità immobiliari con interventi *superbonus* - Omesso aggiornamento catastale - Inviti a regolarizzare - Disposizioni attuative (prov. Agenzia delle Entrate 7.2.2025 n. 38133 e risposta a interrogazione parlamentare 12.2.2025 n. 5-03532)

In attuazione dell'[art. 1](#) co. 86 e 87 della L. 213/2023, il provv. Agenzia delle Entrate 7.2.2025 n. [38133](#) ha definito la disciplina degli inviti all'adempimento spontaneo trasmessi ai contribuenti che non hanno provveduto, laddove previsto, all'aggiornamento degli archivi catastali per gli immobili oggetto di interventi *superbonus* ex [art. 119](#) del DL 34/2020.

#### ***Verifica dell'obbligo di aggiornamento catastale***

Ogni volta che vengono eseguiti lavori sulle unità immobiliari, gli intestatari devono provvedere all'aggiornamento degli archivi catastali, se detti interventi hanno determinato modifiche alla consistenza dell'unità immobiliare o comunque abbiano avuto un impatto sull'attribuzione della categoria e della classe dell'immobile, e di conseguenza sulla rendita catastale ([art. 17](#) del RDL 652/39).

Con riferimento alle unità immobiliari interessate dagli interventi *superbonus*, l'[art. 1](#) co. 86 della L. 213/2023 ha stabilito che, sulla base di specifiche liste selettive, l'Agenzia delle Entrate verifica se, laddove prevista, è stata presentata dall'intestatario del fabbricato la dichiarazione di aggiornamento degli archivi catastali ex [art. 1](#) co. 1 e 2 del DM 701/94 (c.d. DOCFA).

Ciò anche ai fini degli eventuali effetti sulla rendita catastale del fabbricato, che rileva per le imposte sul reddito e per l'IMU, nonché per le imposte indirette sui trasferimenti immobiliari (in relazione, ad esempio, all'imposta di successione e donazione, nonché all'imposta di registro per le cessioni aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e relative pertinenze, se ricorrono i presupposti per l'applicazione del principio del c.d. "prezzo-valore").

Se, all'esito di tale verifica, riscontra il mancato aggiornamento degli archivi catastali, l'[art. 1](#) co. 87

della L. 213/2023 dispone che l'Agenzia delle Entrate può inviare al contribuente un'apposita comunicazione ai sensi dell'[art. 1](#) co. da 634 a 636 della L. 190/2014 (c.d. lettere di *compliance*). Si tratta di comunicazioni volte ad agevolare l'adempimento spontaneo del contribuente, relativo, nel caso di specie, agli obblighi di aggiornamento degli archivi catastali.

#### **Criteria di verifica**

Nel corso della risposta all'interrogazione parlamentare 12.2.2025 n. [5-03532](#), l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, in una prima fase, l'invio delle lettere di *compliance* riguarderà gli intestatari di immobili, oggetto degli interventi agevolati con *superbonus* ex [art. 119](#) del DL 34/2020, che allo stato attuale risultano iscritti in Catasto:

- privi di rendita catastale;
- o con valori catastali di modesta entità rispetto ai costi sostenuti per effettuare gli interventi edilizi in argomento.

L'Agenzia rileva infatti che, in entrambi i casi, è ragionevole ipotizzare che l'esecuzione degli interventi possa aver comportato una modifica nella consistenza o nell'attribuzione della categoria e della classe dell'immobile.

#### **Comunicazione per l'adempimento spontaneo**

Con il provv. 7.2.2025 n. [38133](#), l'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità di trasmissione ed il contenuto delle lettere di *compliance*.

In particolare, viene stabilito che detti inviti sono inviati dall'Agenzia mediante PEC (al domicilio digitale

presente nell'elenco INI-PEC ex [art. 6-bis](#) co. 2 del DLgs. 82/2005) oppure tramite raccomandata con avviso di ricevimento. La medesima comunicazione viene inoltre resa disponibile nel cassetto fiscale del contribuente.

Quanto al contenuto, nella comunicazione vengono riportate le informazioni necessarie affinché il contribuente possa valutare la correttezza dei dati in possesso dell'Amministrazione finanziaria.

In particolare, la comunicazione contiene:

- codice fiscale, denominazione, cognome e nome del contribuente;
- identificativo catastale dell'immobile indicato dal contribuente nella comunicazione di opzione per la cessione del credito o lo sconto sul corrispettivo ex [art. 121](#) del DL 34/2020, presentata in relazione agli interventi agevolati con il *superbonus*;
- l'invito a fornire (qualora necessario) chiarimenti e idonea documentazione tramite il servizio "Consegna documenti e istanze" disponibile nell'area riservata del sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate.

#### **Facoltà del contribuente destinatario della comunicazione**

Preso atto dei dati in possesso dell'Agenzia delle Entrate, indicati nella comunicazione, il contribuente (anche mediante un proprio delegato) può fornire chiarimenti e idonea documentazione (tramite il servizio "Consegna documenti e istanze") nel caso in cui:

- ritenga che i dati comunicati sono inesatti;
- o comunque intenda fornire elementi, fatti e circostanze non conosciuti dall'Agenzia delle Entrate, sulla base dei quali non si rende obbligatoria, nel caso di specie, la presentazione della dichiarazione di aggiornamento catastale (e dunque in grado di giustificare la presunta anomalia).

In alternativa, l'intestatario catastale, che ha avuto conoscenza delle informazioni comunicate dall'Agenzia, può regolarizzare la propria posizione, presentando apposita dichiarazione ex [art. 1](#) co. 1 e 2 del DM 701/94 per l'aggiornamento del Catasto dei fabbricati.

#### **Riduzione delle sanzioni in caso di regolarizzazione**

Dalla regolarizzazione derivano alcuni vantaggi sul piano sanzionatorio.

Infatti, ai sensi dell'[art. 60](#) del DPR 1142/49, chi non ottempera all'obbligo di presentazione della dichiarazione di aggiornamento catastale è punito con la sanzione amministrativa di cui all'[art. 31](#) del RDL 652/39, che va da 1.032,00 a 8.264,00 euro.

Tuttavia, se l'intestatario del fabbricato regolarizza l'omesso aggiornamento catastale

presentando apposita dichiarazione, la predetta sanzione viene ridotta, secondo la disciplina del ravvedimento operoso ex [art. 13](#) del DLgs. 472/97.

art. 1 co. 86 L. 30.12.2023 n. 213

art. 1 co. 87 L. 30.12.2023 n. 213

art. 119 DL 19.5.2020 n. 34

DM 19.4.1994 Ministero delle Finanze n. 701

Provvedimento Agenzia Entrate 7.2.2025 n. 38133

Interrogazione parlamentare 12.12.2025 n. 5-03532

*Il Quotidiano del Commercialista del 8.2.2025 - "Definiti gli avvisi per l'adempimento spontaneo sugli immobili con superbonus" - Magro*

*Il Sole - 24 Ore del 8.2.2025, p. 23 - "Superbonus, via alle lettere senza variazioni al Catasto" - Latour G., Parente G.*

*Guide Eutekne - Accertamento e sanzioni - "Adempimento spontaneo" -*

*Cissello A. Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Rendita catastale" - Magro L.*

*Zeni A.*

*Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Superbonus" - Zeni A.*

## **AGEVOLAZIONI PRIMA CASA**

[Condizioni agevolative - Decadenza - Acquirente residente all'estero \(risposte interpello Agenzia delle Entrate 12.2.2025 n. 27, 28 e 29\)](#)

Con tre diverse risposte ad interpello (nn. [27](#), [28](#) e [29](#)), pubblicate il 12.2.2025, l'Agenzia delle Entrate ha esaminato alcune interessanti questioni in tema di agevolazioni prima casa.

### **Caratteristiche dell'agevolazione**

Si ricorda che l'agevolazione prima casa, disciplinata dalla Nota II-bis all'art. [1](#) della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86 consente di applicare all'atto di acquisto dell'abitazione di categoria diversa da A/1, A/8 o A/9 un trattamento impositivo agevolato, ovvero l'imposta di registro con aliquota del 2% o l'IVA con aliquota del 4%.

Per poter applicare il beneficio, la norma richiede alcuni presupposti, due dei quali (lettere b e c della Nota II- bis) riguardano l'impossidenza di altri immobili nel medesimo Comune, ovvero su tutto il territorio nazionale se già acquistati col beneficio) mentre uno concerne la collocazione dell'immobile agevolato (c.d. requisito della residenza).

### **Condizione dell'impossidenza di altre abitazioni acquistate col beneficio**

La risposta n. [27/2025](#) riguarda la condizione dell'impossidenza di altri immobili già acquistati col beneficio, di cui alla lett. c) della Nota II-bis, che impone all'acquirente di spogliarsi di altri immobili già acquistati con il beneficio, entro il rogito, oppure, grazie al co. 4-bis della Nota, entro 2 anni (dall'1.1.2025; 1 anno fino al 31.12.2024) dal rogito.

Nel caso di specie, un contribuente si rivolgeva all'Agenzia delle Entrate per sapere se la donazione dell'ex prima casa, a favore della madre, operata prima del rogito, ma contenente una clausola risolutiva "di reversibilità" ([art. 792](#) c.c.) potesse consentire al donante il nuovo acquisto agevolato. La condizione risolutiva *si praemioriar* comporta che, ove la madre donataria muoia prima del donante, la donazione si risolva ed il bene donato torni al donante.

Secondo l'Agenzia, tale donazione, operata prima del rogito, abilita il donante a dichiarare nel nuovo atto la sussistenza della condizione di impossidenza di cui alla lett. c), posto che la donazione ha effettivamente immediati effetti traslativi e realizza, quindi, lo spossessamento del donante richiesto per accedere nuovamente al beneficio.



### **Condizione della residenza per l'emigrato all'estero**

Invece, le risposte [28](#) e [29](#) riguardano due acquirenti residenti all'estero.

La risposta n. [28/2025](#) si sofferma sulle condizioni per accedere al beneficio operanti, dal 2023, per il soggetto emigrato all'estero.

Si ricorda, infatti, che, per effetto dell'art. 2 del DL 69/2023, dal 14.6.2023 sono cambiate le condizioni agevolative di "prima casa" per i soggetti emigrati all'estero. In particolare, in base all'attuale formulazione della lett. a) della Nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86, se l'acquirente si è trasferito all'estero per ragioni di lavoro, il requisito della "residenza" di cui alla lett. a) risulta integrato se:

- abbia risieduto o svolto la propria attività in Italia per almeno 5 anni;
- l'immobile acquistato in Italia sia ubicato nel Comune di nascita dell'acquirente, ovvero in quello in cui egli aveva la residenza o svolgeva l'attività prima di trasferirsi all'estero.

I dubbi esaminati nella risposta [28](#) si concentrano sulla locuzione normativa "prima del trasferimento", per comprendere se faccia riferimento solo all'ultimo Comune di residenza o meno. Nel caso di specie, infatti, il contribuente, nato in Italia e ivi residente (in diversi Comuni) per 25 anni (prima di trasferirsi all'estero), intende acquistare in Italia un immobile sito non nell'ultimo Comune in cui ha risieduto in Italia prima del trasferimento, ma in un altro Comune in cui aveva risieduto per molti lustri.

L'Agenzia conferma che in tal caso possa applicarsi il beneficio. Infatti, la *ratio* normativa impone di interpretare l'espressione "prima del trasferimento" come volta a consentire l'acquisto agevolato, da parte dell'emigrato all'estero, in qualsiasi Comune con cui abbia avuto un duraturo collegamento prima di emigrare, senza che sia necessario che si tratti dell'ultimo Comune in cui ha risieduto o lavorato.

### **Evitabilità della decadenza acquistando un terreno all'estero**

La risposta [29/2025](#) riguarda il caso di un soggetto residente all'estero (ma il chiarimento potrebbe operare anche per il residente in Italia) che, avendo acquistato un immobile con l'agevolazione prima casa in Italia, intende rivenderlo prima del decorso di 5 anni e chiede se l'acquisto di un terreno, all'estero, finalizzato all'edificazione dell'abitazione principale, possa consentire di evitare la decadenza. Facendo applicazione dei chiarimenti a suo tempo resi nella circ. Agenzia delle Entrate [31/2010](#) e nella circ. Agenzia delle Entrate [38/2005](#), l'Amministrazione risponde affermativamente: l'acquisto di un terreno all'estero, su cui costruire un immobile da adibire ad abitazione principale, è idoneo ad evitare la decadenza per rivendita infraquinquennale, purché, entro l'anno non sia solo perfezionato l'acquisto del terreno, ma venga anche ad esistenza un rustico comprensivo delle mura perimetrali e della copertura (ex [art. 2645-bis](#) co. 6 c.c.).

Inoltre, trattandosi di atti e immobili esteri, è necessario fornire apposita documentazione idonea a provare all'Amministrazione tutti gli elementi che consentono di evitare la decadenza.

art. 791 c.c.

art. 792 c.c.

Tariffa Parte I art. 1 TUR

Risposta interpello Agenzia Entrate 12.2.2025 n. 27

*Il Quotidiano del Commercialista del 13.2.2025 - "Abilita all'agevolazione prima casa la donazione con clausola di reversibilità" - Mauro*

*Guide Eutekne - IVA e imposte indirette - "Prima casa" - Mauro A.*



PROVVEDIMENTO AGENZIA ENTRATE 10.12.2024 N. 443574

### **FISCALE**

**ACCERTAMENTO - DICHIARAZIONI - Precompilazione delle dichiarazioni dei redditi - Dati relativi agli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico - Indicazione facoltativa del codice fiscale del pagatore**

In attuazione del DM 29.3.2023 (pubblicato sulla G.U. 7.4.2023 n. 83), con il provv. Agenzia delle Entrate 4.10.2023 n. 354629 sono state stabilite le modalità di invio telematico all'Anagrafe tributaria dei dati relativi alle spese sostenute per gli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico, e ai relativi rimborsi, da acquisire ai fini della precompilazione delle dichiarazioni dei redditi (modelli 730 e REDDITI PF).

Con il presente provvedimento vengono apportate alcune modifiche al suddetto provvedimento, al fine di rendere facoltativa a regime l'indicazione del codice fiscale del soggetto che ha effettuato il pagamento.

#### ***Soggetti interessati***

I soggetti interessati dalla comunicazione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati relativi agli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico sono:

- gli enti pubblici;
- i soggetti privati affidatari del servizio di trasporto pubblico.

Oltre ai suddetti soggetti, la comunicazione si applica anche agli altri soggetti che erogano rimborsi riguardanti gli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico.

#### ***Decorrenza***

Le comunicazioni relative agli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico e ai relativi rimborsi sono effettuate:

- in via facoltativa, con riferimento ai periodi d'imposta 2023 e 2024;
- obbligatoriamente, a partire dal periodo d'imposta 2025.

#### ***Spese interessate***

La comunicazione telematica all'Agenzia delle Entrate riguarda i dati delle spese detraibili, ai sensi dell'art. 15 co. 1 lett. i-decies) del TUIR:

- per l'acquisto degli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico locale, regionale e interregionale, sostenute nell'anno precedente dalle persone fisiche;
- con l'indicazione dei dati identificativi dei titolari degli abbonamenti e dei soggetti che hanno sostenuto le spese.

Sono escluse dalle comunicazioni le spese riferite ad abbonamenti venduti con modalità in cui non è prevista la registrazione dei dati identificativi dei titolari.

#### ***Obbligo di tracciabilità***

Nelle comunicazioni vanno indicati solo i dati relativi alle spese effettuate tramite banca o ufficio postale, ovvero mediante gli altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 del DLgs. 241/97.

Ai sensi dell'art. 1 co. 679 della L. 160/2019, infatti, la detrazione IRPEF del 19% delle spese in esame

spetta a condizione che l'onere sia sostenuto con modalità di pagamento tracciabili.

#### ***Indicazione del codice fiscale del soggetto pagatore***

Ai fini della trasmissione dei dati per la precompilazione delle dichiarazioni dei redditi, il provvedimento in esame ha eliminato l'obbligo di indicare il codice fiscale del soggetto che ha effettuato il pagamento per l'acquisto degli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico locale, regionale e interregionale, lasciando comunque la possibilità di indicarlo qualora il dato sia

disponibile. Ai sensi del precedente provv. 4.10.2023 n. 354629, infatti, tale obbligo si sarebbe dovuto applicare a partire dall'anno d'imposta 2024. In pratica, a partire dalle spese sostenute nell'anno d'imposta 2024, viene messa a regime l'indicazione facoltativa del codice fiscale, come era già previsto con riferimento alle spese sostenute nel 2023, primo anno di applicazione della comunicazione dei dati in esame. Dal confronto con le aziende di trasporto, infatti, è emerso che i sistemi di archiviazione delle stesse aziende non sempre consentono, anche per profili di tutela dei dati personali, di raccogliere e conservare i dati del soggetto che ha disposto il pagamento. Rimane comunque l'obbligo di indicare l'intestatario dell'abbonamento.

***Aggiornamento delle specifiche tecniche***

Con il presente provvedimento vengono inoltre aggiornate le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati, approvate dal suddetto provvedimento del 4.10.2023, al fine di consentire che il dato riferito al codice fiscale del soggetto che ha effettuato il pagamento dell'abbonamento sia trasmesso solo se l'informazione è disponibile.

***Termine di comunicazione***

Ai sensi dell'art. 16-bis co. 4 del DL 26.10.2019 n. 124 conv. L. 19.12.2019 n. 157, l'invio telematico dei dati riguardanti gli abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico e i relativi rimborsi deve avvenire entro il 16 marzo dell'anno successivo a quello di riferimento.

Le nuove disposizioni e specifiche tecniche sono quindi applicabili in relazione ai dati degli abbonamenti pagati nel 2024, che dovranno essere comunicati all'Agenzia delle Entrate entro il 16.3.2025 (termine che, cadendo di domenica, slitta a lunedì 17 marzo).