

# LA SETTIMANA IN BREVE

<b>02</b>	<b>Notizie</b>
	FISCALE
02	IMPOSTE DIRETTE - Redditi di lavoro autonomo - Spese
03	IMPOSTE INDIRETTE - IVA - Disposizioni generali - Presupposto oggettivo
04	IMPOSTE INDIRETTE - Successioni e donazioni
05	IMPOSTE INDIRETTE - Altre imposte indirette - Imposta di bollo
	AGEVOLAZIONI
06	AGEVOLAZIONI FISCALI - Credito d'imposta per le aree svantaggiate
08	AGEVOLAZIONI FISCALI - Regime degli impatriati (art. 5 del DLgs. 209/2023)
	LAVORO
09	PREVIDENZA
10	PREVIDENZA
	IMMOBILI
11	TRASFERIMENTO E COMPRAVENDITA
<b>12</b>	<b>Leggi In evidenza</b>

## IMPOSTE DIRETTE

Redditi di lavoro autonomo - Spese - Rimborsi chilometrici riconosciuti dallo studio professionale ai propri associati - Deducibilità - Condizioni (Cass. 18.2.2025 n. 4226)

Con l'ordinanza 18.2.2025 n. [4226](#), la Cassazione ha ribadito che i rimborsi chilometrici agli associati sono integralmente deducibili per l'associazione professionale ex [art. 54](#) del TUIR.

### *Fatti di causa*

L'Agenzia delle Entrate aveva disconosciuto la deduzione dell'intero costo di trasporto rimborsato su base chilometrica ai singoli associati di un'associazione professionale (sulla base di schede compilate dagli stessi in relazione a singoli incarichi professionali), che avevano sostenuto la spesa utilizzando i propri mezzi di trasporto.

Secondo l'Ufficio, il costo era parzialmente deducibile ai sensi dell'[art. 164](#) del TUIR (per il 40%, secondo la norma applicabile *ratione temporis*).

### *Decisione della Cassazione*

La Cassazione ha respinto il ragionamento dell'Agenzia delle Entrate, chiarendo che, nel caso di specie, era applicabile il generale criterio di deducibilità delle spese dettato dall'[art. 54](#) del TUIR.

Secondo la Cassazione, infatti, l'[art. 164](#) del TUIR costituisce una norma speciale rispetto all'[art. 54](#) del TUIR, in quanto introdotta al fine di tener conto dell'uso anche promiscuo del mezzo di trasporto utilizzato dal professionista in via strumentale all'esercizio della professione. La norma ha dunque previsto una deducibilità forfetaria delle spese relative a tale bene, senza necessità di un'indagine sulla finalità del singolo trasporto.

Secondo la Corte, l'[art. 164](#) del TUIR non osta alla deduzione di specifiche e comprovate spese di trasporto riconducibili a mezzi di proprietà dei singoli associati, purché sussistano i presupposti della disciplina generale e, in particolare, l'inerenza all'attività propria dell'associazione.

Pertanto, ricorrendo la stretta strumentalità della spesa di trasporto all'attività professionale propria dell'associazione, ove il trasporto sia effettuato con mezzo proprio dell'associato, la stessa è integralmente deducibile in quanto assoggettata all'[art. 54](#) TUIR.

### *Principio di diritto*

La Cassazione ha formulato il seguente principio di diritto: *“Ricorrendo il requisito della stretta strumentalità della spesa all'attività professionale propria dell'associazione, il cui onere della prova grava sul contribuente, ove il trasporto sia effettuato con mezzo proprio di un singolo professionista associato, la spesa stessa sarà deducibile integralmente da parte dell'associazione professionale che l'abbia rimborsata, restando la previsione circa la deducibilità limitata al 40% delle spese e degli altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto utilizzati riconducibile alla diversa ipotesi dei veicoli strumentali all'attività dell'associazione professionale”.*

### *Precedenti giurisprudenziali*

In passato, la Cassazione si era espressa in modo non del tutto coerente e aveva più volte ricondotto la deducibilità dei rimborsi chilometrici all'applicazione dell'[art. 164](#) del TUIR. Ad esempio, secondo l'ordinanza n. [2831/2022](#), le spese relative ai veicoli, anche non di proprietà, erano state considerate deducibili ai sensi dell'[art. 164](#) del TUIR, generalmente in misura parziale ovvero in misura integrale solo per quei veicoli destinati esclusivamente all'attività propria dell'impresa, circostanza che doveva essere provata dal contribuente.

art. 164 DPR 22.12.1986 n. 917

art. 54 DPR 22.12.1986 n. 917

*Il Quotidiano del Commercialista del 20.2.2025 - "Deduzione piena per i rimborsi chilometrici agli associati" - Cotto - Lubrano*

Cass. 18.2.2025 n. 4226

## **IMPOSTE INDIRETTE**

[IVA - Disposizioni generali - Presupposto oggettivo - Distacco di personale – Assoggettamento a IVA – Contratti stipulati o rinnovati dall'1.1.2025 - Novità del DL 131/2024 \(risposta interpello Agenzia delle Entrate 18.2.2025 n. 38\)](#)

La risposta a interpello Agenzia delle Entrate 18.2.2025 n. [38](#) ha esaminato il trattamento IVA dei distacchi e/o prestiti di personale, in seguito all'abrogazione dell'[art. 8](#) co. 3 della L. 67/88 che prevedeva uno speciale regime di esclusione dall'imposta per i distacchi e/o prestiti a fronte dei quali è versato solo il rimborso del relativo costo.

### **Quadro normativo**

L'[art. 16-ter](#) del DL 131/2024, allineandosi ai principi della Corte di Giustizia UE, causa C-94/19, ha stabilito che il distacco integra una prestazione di servizi rilevante ai fini dell'imposta, al ricorrere di un nesso diretto tra il servizio reso e il corrispettivo ricevuto.

La Corte di Giustizia dell'Unione Europea ha, dunque, dichiarato l'incompatibilità della norma nazionale ([art. 8](#) co. 35 della L. 67/88) in forza della quale non assumevano rilevanza ai fini IVA i distacchi del personale a fronte dei quali vi è il semplice rimborso dei costi sostenuti per il distacco. Secondo la Corte UE, le prestazioni relative al distacco e/o prestito di personale sono rilevanti ai fini dell'imposta, "a patto che gli importi versati dalla controllata a favore della società controllante, da un lato, e tali prestiti o distacchi, dall'altro, si condizionino reciprocamente".

Con l'[art. 16-ter](#) del DL 131/2024 è stata dunque abrogata la citata norma che prevedeva l'esclusione da IVA ma è stato previsto che la nuova disciplina opera per i soli "distacchi e prestiti del personale stipulati o rinnovati a decorrere dal 1° gennaio 2025".

### **Salvaguardia dei comportamenti pregressi**

Per espressa previsione della nuova disposizione, sono comunque fatti salvi i comportamenti pregressi adottati dai contribuenti, anteriormente all'1.1.2025:

- sia nel caso in cui abbiano applicato l'IVA in conformità alla sentenza della Corte di Giustizia dell'Unione europea nella causa C-94/19;
- sia nel caso in cui non abbiano applicato l'IVA in base alla normativa interna al tempo vigente.

### **Caso oggetto di interpello**

Nella risposta a interpello è esaminato un caso in cui il distacco del personale avviene richiedendo alla società distaccataria unicamente il rimborso dei costi effettivamente sostenuti dalla distaccante per ciascun lavoratore (inclusi tutti gli oneri contributivi e assicurativi ripresi analiticamente a piè di lista nei cedolini stipendiali), senza alcuna marginalità. Si puntualizza che, nella fattispecie descritta nel quesito, il distacco del personale non avviene tra società appartenenti al medesimo gruppo.

### **Chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate**

L'Agenzia delle Entrate rileva che, a prescindere dall'assenza di un "mark up", l'operazione può considerarsi rilevante ai fini IVA, in quanto caratterizzata dal requisito dell'onerosità ed essendo riscontrabile nel caso in esame (sebbene non specificato sulla base di quali elementi) un nesso diretto tra la prestazione della società distaccante e la controprestazione resa dalla distaccataria, in quanto si evidenzia che gli importi versati in favore della distaccante e il distacco di personale di quest'ultima "si condizionano reciprocamente".

L'Amministrazione finanziaria conclude che la prestazione di servizi, resa in adempimento di un accordo stipulato a decorrere dall'1.1.2025, assume pertanto rilevanza ai fini IVA e, di conseguenza, gli importi erogati dalla distaccataria a favore dell'impresa distaccante a titolo di rimborso del costo complessivo sostenuto da quest'ultima per ogni singolo lavoratore distaccato

(comprensivo di tutti gli oneri contributivi e assicurativi) dovranno essere assoggettati a imposta. Secondo un intervento di dottrina, dalla lettura della risposta a interpello n. [38/2025](#), si potrebbe invece giungere a una conclusione diversa ove il distacco avvenga all'interno dello stesso gruppo, pur applicando i principi sanciti dalla Corte di Giustizia UE. In tal caso, infatti, l'interesse della distaccante potrebbe non essere quello di percepire il rimborso del costo, ma risiedere "nella funzione operativa che il soggetto distaccato andrebbe a svolgere nell'interesse del gruppo" (Rossi B., Santacroce B. "Iva sui distacchi di personale, verifica sulle clausole contrattuali", *Il Sole - 24 Ore, NT+ Fisco*, 20.2.2025). art. 16 ter DL 16.9.2024 n. 131

art. 3 DPR 26.10.1972 n. 633

art. 8 co. 35 L. 11.3.1988 n. 67

Risposta interpello Agenzia Entrate 18.2.2025 n. 38

*Il Quotidiano del Commercialista del 19.2.2025 - "Distacco del personale con IVA dal 2025 anche senza "mark-up" - Greco - La Grutta*

Corte di giustizia 11.3.2020 n. C-94/19

*Guide Eutekne - IVA e imposte indirette - "Distacco del personale" - Odetto G.*

## IMPOSTE INDIRETTE

Successioni e donazioni - Patto di famiglia - Liquidazione dei legittimari - Modalità dell'imposizione (ris. Agenzia delle Entrate 14.2.2025 n. 12)

Con la risoluzione 14.2.2025 n. [12](#), l'Agenzia delle Entrate recepisce l'orientamento della giurisprudenza di legittimità in relazione alle modalità di applicazione dell'imposta di donazione alle compensazioni realizzate con il patto di famiglia.

### *Nozione di patto di famiglia*

Il patto di famiglia è definito dall'[art. 768-bis](#) c.c. come il contratto con cui, "compatibilmente con le disposizioni in materia di impresa familiare e nel rispetto delle differenti tipologie societarie, l'imprenditore trasferisce, in tutto o in parte, l'azienda, e il titolare di partecipazioni societarie trasferisce, in tutto o in parte, le proprie quote, ad uno o più discendenti".

Si tratta di un valido strumento contrattuale per definire il passaggio generazionale dell'azienda, consentendo all'imprenditore di scegliere uno o più discendenti a cui trasferire l'azienda o le quote dell'impresa familiare, anche ove il valore di questa attribuzione superasse la quota "disponibile" di eredità. Infatti, il legislatore ha predisposto un sistema volto a garantire anche i diritti degli altri soggetti titolari di una legittima aspettativa sulla futura successione dell'imprenditore, prevedendo, tra il resto, che ([art. 768-quater](#) c.c.):

- al contratto devono partecipare anche il coniuge e tutti coloro che sarebbero legittimari ove in quel momento si aprisse la successione nel patrimonio dell'imprenditore;

- gli assegnatari dell'azienda o delle partecipazioni devono liquidare gli altri partecipanti al contratto, ove questi non vi rinunzino, con il pagamento di una somma corrispondente al valore delle quote previste dagli [artt. 536](#) e ss. c.c., o in natura.

In pratica, il patto consente all'imprenditore di predisporre una sorta di successione anticipata nell'impresa, nella quale, con l'accordo di tutti i legittimari, l'azienda viene assegnata a uno e agli altri vengono attribuite "compensazioni" di valore pari alla legittima loro potenzialmente spettante (a meno che essi non vi rinunzino).

Le compensazioni "sono imputate alle quote di legittima loro spettanti" ed, inoltre, è importante rilevare che quanto "ricevuto dai contraenti non è soggetto a collazione o a riduzione".

### *Trattamento impositivo indiretto del patto di famiglia*

Il trasferimento dell'azienda o delle partecipazioni al coniuge o discendente può accedere (in presenza delle condizioni) all'esenzione prevista dall'[art. 3](#) co. 4-ter del DLgs. 346/90, peraltro recentemente riformulato dal DLgs. [139/2024](#). Su tale punto vi è accordo tra prassi (cfr. la circ. Agenzia delle Entrate 22.1.2008 n. [3](#)) e giurisprudenza (Cass. [6591/2021](#)).

Invece, in assenza di indicazioni normative sul trattamento impositivo delle compensazioni, su di esse si erano generati dubbi che neppure il legislatore delegato, con il DLgs. [139/2024](#), ha colto l'occasione per dirimere.

In proposito, l'Agenzia delle Entrate, nelle circ. nn. [3/2008](#) (§ 8.3.2) e 18/2013 (§ 5.3.2), aveva solo affermato che l'esenzione di cui all'art. 3 co. 4-ter non riguarda le compensazioni, ma solo il trasferimento dell'azienda (o delle partecipazioni), ma non aveva approfondito con quali aliquote o franchigie l'imposta dovesse applicarsi.

La questione deriva dal fatto che, da un lato, l'[art. 768-quater](#) c.c. dispone che le compensazioni siano elargite dall'assegnatario prescelto per continuare l'impresa di famiglia (anche se la dottrina maggioritaria ammette che possano essere operate anche dal disponente), ma egli, effettivamente, non realizza l'attribuzione per spirito di liberalità, bensì essendovi legalmente obbligato.

Pertanto, si profilavano due diverse tesi:

- una prima tesi aveva ipotizzato che le compensazioni scontassero l'imposta di donazione con le aliquote e franchigie calcolate sulla base del rapporto intercorrente tra assegnatario e legittimario (Cass. n. [32823/2018](#));

- una seconda tesi, presto divenuta prevalente in giurisprudenza, invece, afferma che le assegnazioni (a prescindere dal materiale esecutore) vanno tassate come trasferimento operato dal disponente a favore del beneficiario, in quanto configurano, per l'assegnatario, un onere, che va inquadrato nell'[art. 58](#) del DLgs. 346/90, a norma del quale gli "oneri da cui è gravata la donazione, che hanno per oggetto prestazioni a soggetti terzi determinati individualmente, si considerano donazioni a favore dei beneficiari" (Cass. n. [29506/2020](#); Cass. [19561/2022](#); Cass. n. [19627/2024](#)).

Con la ris. [12/2025](#), l'Agenzia delle Entrate si allinea all'ultimo orientamento citato, affermando che nell'applicare l'imposta di donazione "alle «attribuzioni compensative» disposte dall'assegnatario dell'azienda o delle partecipazioni societarie in favore del legittimario non assegnatario, l'aliquota e la franchigia sono determinate tenendo conto del rapporto di parentela o di coniugio intercorrente tra disponente e legittimario non assegnatario". Di conseguenza, si invitano gli Uffici a riesaminare i procedimenti pendenti.

art. 58 DLgs. 31.10.1990 n. 346

art. 768 bis c.c.

Risoluzione Agenzia Entrate 14.2.2025 n. 12

*Il Quotidiano del Commercialista del 15.2.2025 - "Compensazioni dei legittimari nel patto di famiglia tassate come oneri" - Mauro*

*Il Sole - 24 Ore del 15.2.2025, p. 21 - "Tassazione più leggera per i patti di famiglia" -*

*Busani Guide Eutekne - IVA e imposte indirette - "Patto di famiglia" - Mauro A.*

*Il Quotidiano del Commercialista del 14.2.2025 - "La riforma non scioglie i dubbi sulla liquidazione dei legittimari nel patto di famiglia" - Sansoni*

Cass. 24.12.2020 n. 29506

Cass. 17.6.2022 n. 19561

Cass. 16.7.2024 n. 19627

## **IMPOSTE INDIRETTE**

Altre imposte indirette - Imposta di bollo - Imposta di bollo e tassa di concessione governativa sui libri sociali - Criteri di determinazione (risposta interpello Agenzia delle Entrate 20.2.2025 n. 42)

Con la risposta a interpello 20.2.2025 n. [42](#), l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il versamento dell'imposta di bollo e della tassa di concessione governativa sui libri sociali, ove dovute in

presenza dei requisiti di legge, deve essere effettuato a prescindere dalla modalità di tenuta dei libri o registri medesimi.

#### ***Ambito applicativo dell'imposta di bollo***

L'imposta di bollo è dovuta, fin dall'origine, per la tenuta di repertori, del libro giornale e del libro degli inventari ex [art. 2214](#) co. 1 c.c. e di ogni altro registro, se bollato e vidimato nei modi di cui agli [artt. 2215](#) e [2216](#) c.c. (art. 16 lett. a) della Tariffa Parte I allegata al DPR [642/72](#)). Sono, invece, esentati dal predetto tributo i libri e i registri prescritti dalle norme tributarie (art. 5 Tabella B allegata al DPR [642/72](#)).

Al riguardo, vengono ribaditi i chiarimenti già resi con la risposta a interpello n. [346/2021](#), la quale ha messo in evidenza i diversi modi di determinazione e di versamento dell'imposta di bollo a seconda delle modalità di tenuta del libro o del registro.

#### ***Registro su supporto cartaceo***

Se il registro è tenuto su supporto cartaceo o con sistemi meccanografici e trascritto su supporto cartaceo, il tributo è dovuto ogni 100 pagine o frazione di esse, nella misura di 16,00 euro, per le società di capitali che versano in misura forfetaria la tassa di concessione governativa, oppure di 32,00 euro negli altri casi; il versamento è eseguito tramite contrassegno o modello F23.

#### ***Registro tenuto in modalità informatica***

Se il registro è tenuto in modalità informatica, il tributo è dovuto ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse nelle misure precedentemente indicate, ai sensi dell'art. 6 del DM 17.6.2014; il versamento è eseguito con

modello F24. Al riguardo, riproponendo il chiarimento della circ. n. [36/2006](#) (§ 2) relativo al previgente DM 23.1.2004, la risposta precisa che tra i libri, i registri e gli altri documenti rilevanti ai fini tributari cui è applicabile il DM 17.6.2014 possono ricomprendersi anche i libri sociali elencati nell'[art. 2421](#) c.c.

#### ***Nozione di registrazione***

Con riferimento ai libri sociali, la risposta precisa che il termine "registrazione" dev'essere riferito alla "riga" (del verbale o dell'annotazione relativa all'ingresso o alla uscita del socio dalla compagine societaria). Tale interpretazione è coerente con quanto stabilito dal combinato disposto degli [artt. 5](#) e [16](#) del DPR 642/72, in base ai quali il foglio si intende composto da quattro facciate, la pagina da una facciata, per i tabulati meccanografici l'imposta è dovuta per ogni 100 linee o frazione e, per i libri e registri, l'imposta si applica ogni 100 pagine o frazione di esse.

Tenuto conto che, convenzionalmente, la misura del foglio è pari a 100 righe, quella della pagina è pari a 25 righe.

Pertanto, nel caso dei libri sociali tenuti in modalità digitale, l'imposta di bollo è dovuta ogni 100 pagine (o frazioni) corrispondenti a 2.500 righe (o frazioni). Ai fini del calcolo del tributo, si può fare riferimento alla visualizzazione dei libri, avendo evidenza della pagina su supporto informatico, in modo tale da consentire il conteggio delle righe/pagine per il calcolo del tributo, al pari della pagina "fisica" dei libri tenuti con modalità tradizionale (il formato PDF - PDF/A permette tale visualizzazione).

#### ***Ambito applicativo della tassa di concessione governativa***

La tassa di concessione governativa per la bollatura e la numerazione di libri e registri è dovuta per i libri di cui all'[art. 2215](#) c.c. e per tutti gli altri libri e registri che, per obbligo di legge o volontariamente ([art. 2218](#) c.c.), sono fatti bollare nei modi ivi indicati, tranne quelli la cui tenuta è prescritta soltanto da leggi tributarie (art. 23 della Tariffa allegata al DPR [641/72](#)). Per i soggetti diversi dalle società di capitali, la tassa è pari a 67,00 euro ogni 500 pagine o frazione di esse.

Ribadendo quanto già indicato con riguardo all'imposta di bollo, viene precisato che la tassa è dovuta anche in caso di tenuta di libri e registri con strumenti informatici in quanto tale modalità non fa venir meno gli obblighi di numerazione progressiva e di vidimazione che sono assolti mediante apposizione, almeno una volta all'anno, della marcatura temporale e della firma digitale dell'imprenditore o di altro soggetto dal medesimo delegato.



Per la determinazione del dovuto, si assume lo stesso criterio definito per l'imposta di bollo; pertanto, la tassa è dovuta ogni 500 pagine (o frazioni) corrispondenti a 12.500 righe (o frazioni).

art. 6 DM 17.6.2014 Ministero dell'Economia e delle finanze

Tariffa art. 23 DPR 26.10.1972 n. 641

Tariffa Parte I art. 16 DPR 26.10.1972 n. 642

Risposta interpello Agenzia Entrate 20.2.2025 n.

42

*Il Quotidiano del Commercialista del 21.2.2025 - "Bollo e tassa sui libri sociali dovuti anche per i registri informatici" - Rivetti*

*Il Sole - 24 Ore del 21.2.2025, p. 39 - "Per i libri sociali in digitale imposte calcolate sulle righe" - Magrini M. - Santacroce B.*

## Agevolazioni

### AGEVOLAZIONI FISCALI

Credito d'imposta per le aree svantaggiate - Credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno ex L. 208/2015 - Restituzione di parte della fornitura con accordo transattivo - Rideterminazione - Indicazione nel modello REDDITI (risposta interpello Agenzia delle Entrate 18.2.2025 n. 37)

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 18.2.2025 n. [37](#), ha affermato che la restituzione di parte della fornitura, con accordo transattivo, dopo aver ricevuto l'autorizzazione all'utilizzo del credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno comporta la rideterminazione dell'agevolazione ex [art. 1](#) co. 105 della L. 208/2015, con necessità di indicare l'importo del credito ridotto nel modello REDDITI.

#### **Fattispecie**

Nel caso di specie, una società, con riferimento a investimenti effettuati nell'anno 2022, ha inviato il modello

CIM17 secondo le indicazioni previste dagli specifici provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate, ricevendo dall'Amministrazione finanziaria, in data 7.2.2024, l'autorizzazione alla compensazione di un credito di imposta per un determinato importo.

Parte della fornitura è stata tuttavia restituita in seguito alla stipula di un accordo transattivo in data 25.6.2024, con "rivendita" di parte dei predetti investimenti.

La società aveva quindi trasmesso il modello CIM17 rettificato, che è stato però scartato.

#### **Restituzione di parte della fornitura e rideterminazione dell'agevolazione**

Secondo l'Agenzia delle Entrate, la summenzionata vendita, anche se effettuata in favore dello stesso fornitore, rientra nell'ipotesi di "cessione a terzi" disciplinata dall'[art. 1](#) co. 105 della L. 208/2015, che comporta la rideterminazione del credito originario.

La citata disposizione stabilisce infatti che "se, entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono entrati in funzione, i beni sono dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione, il credito d'imposta è rideterminato escludendo dagli investimenti agevolati il costo dei beni anzidetti (...)".

In merito alle modalità per correggere l'importo del credito effettivamente spettante in relazione alla comunicazione CIM17 originaria presentata, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, escludendo dagli investimenti agevolati il costo dei beni ceduti, l'importo delle spese affrontate e del credito riconosciuto si è ridotto "automaticamente", senza alcuna necessità di rettificare il modello CIM17 già trasmesso.

### **Indicazione nel modello REDDITI**

Quanto poi alla corretta indicazione del credito di imposta nella dichiarazione dei redditi del beneficiario, l'Agenzia delle Entrate (circ. 3.8.2016 n. [34](#)) ha chiarito che il credito di imposta deve essere indicato nel quadro RU del modello di dichiarazione relativo al periodo di imposta nel corso del quale il credito stesso è maturato (quindi il periodo di imposta in cui sono stati realizzati gli investimenti agevolati), nonché nel quadro RU dei modelli di dichiarazione relativi ai periodi di imposta nel corso dei quali il credito viene utilizzato in compensazione.

Al riguardo, le istruzioni alla compilazione del modello REDDITI SC 2024 precisano che nel rigo RU5 va indicato:

- nelle colonne 1, 2, B2, C2, D2, E2 e F2, l'importo del credito d'imposta maturato in relazione ai costi sostenuti, rispettivamente, nei periodi d'imposta in corso al 31.12.2016, 31.12.2017, 31.12.2018, 31.12.2019, 31.12.2020, 31.12.2021 e 31.12.2022, qualora la fruizione del credito d'imposta sia stata autorizzata dall'Agenzia delle Entrate successivamente al termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta precedente a quello cui si riferisce la presente dichiarazione ed entro il termine di presentazione della presente dichiarazione;
- nella colonna 3, l'ammontare del credito d'imposta maturato in relazione ai costi sostenuti nel periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione la cui fruizione è stata autorizzata dall'Agenzia delle Entrate entro il termine di presentazione della presente dichiarazione. Nella colonna 3 vanno riportati anche gli importi indicati nelle colonne 1, 2, B2, C2, D2, E2 e F2.

In ragione delle indicazioni citate, il credito d'imposta in questione va esposto nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta di "maturazione" dello stesso ovvero quello in cui sono stati realizzati gli investimenti agevolati purché ne sia stata rilasciata l'autorizzazione alla fruizione entro la scadenza dei termini di presentazione. Diversamente, il credito va valorizzato nella prima dichiarazione utile successiva al rilascio dell'autorizzazione.

Nella fattispecie oggetto di interpello, alla data di scadenza del termine di presentazione del modello REDDITI SC 2024 (31.10.2024), l'importo del credito spettante "maturato" nell'anno 2022, ma autorizzato in data 7.2.2024 e, quindi, da riportare nella colonna F2 del rigo RU5, risultava già "rideterminato" per effetto della cessione del 25.6.2024.

In tale colonna, dunque, andava valorizzato l'importo già ridotto e non anche quello originario.

La correzione del dato, erroneamente esposto in dichiarazione, può essere eseguita mediante presentazione di una dichiarazione integrativa "a sfavore" ex [art. 2](#) co. 8 del DPR 322/98.

art. 1 co. 105 L. 28.12.2015 n. 208

Risposta interpello Agenzia Entrate 18.2.2025 n. 37

*Il Quotidiano del Commercialista del 19.2.2025 - "Bonus investimenti Mezzogiorno ridotto con restituzione di parte della fornitura" - Alberti*

*Il Sole - 24 Ore del 19.2.2025, p. 33 - "Bonus Sud, dopo la cessione il ricalcolo passa dall'integrativa" - Sacrestano*

*Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Bonus investimenti nel Mezzogiorno" - Alberti P.*

### **AGEVOLAZIONI FISCALI**

[Regime degli impatriati \(art. 5 del DLgs. 209/2023\)](#) - [Regime degli impatriati - Residenza estera pregressa rafforzata - Condizioni \(risposta interpello Agenzia delle Entrate 20.2.2025 n. 41\)](#)

Con la risposta ad interpello [41/2025](#), l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alle condizioni alle quali opera il requisito della residenza estera di sei o sette periodi di imposta, previsto dall'[art. 5](#) del DLgs. 209/2023, riguardante il regime degli impatriati.

#### **Periodo minimo di residenza estera pregressa**

L'[art. 5](#) co. 1 lett. b) del DLgs. 209/2023 stabilisce che, ai fini agevolativi, è necessario che, in via



ordinaria, i lavoratori non siano stati fiscalmente residenti in Italia nei tre periodi d'imposta precedenti il loro trasferimento; tuttavia, in base alla stessa norma, nell'ipotesi in cui l'attività sia prestata in Italia in favore dello stesso soggetto presso il quale il lavoratore è stato impiegato all'estero prima del trasferimento (oppure in favore di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo), il requisito minimo di permanenza all'estero è di:

- sei periodi d'imposta, se il lavoratore non è stato in precedenza impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo;

- sette periodi d'imposta, se il lavoratore, *"prima del suo trasferimento all'estero"*, è stato impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo.

In altre parole, il periodo minimo di pregressa permanenza all'estero è innalzato a sei periodi di imposta se vi è "continuità" tra il datore di lavoro estero e quello di rientro in Italia. È il caso del lavoratore impiegato all'estero presso la società X, che, trasferitosi in Italia, continui a lavorare presso la stessa società X o presso una società dello stesso gruppo.

Il requisito della residenza estera aumenta a sette periodi di imposta se, verificata la condizione della continuità tra datore estero e datore di lavoro "post rientro" in Italia, è altresì verificata quella per cui il lavoratore, *"prima del suo trasferimento all'estero"*, è stato in precedenza impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto per il quale ha lavorato all'estero oppure di un soggetto appartenente al suo stesso gruppo.

Quindi, se lo stesso lavoratore già lavorava per la società X (o per una società del medesimo gruppo) *"prima del trasferimento all'estero"* il periodo di osservazione sale a sette anni.

#### **Verifica della continuità tra i datori di lavoro**

L'Agenzia specifica come la sussistenza del requisito della residenza estera vada valutata *"nel periodo di imposta in cui il lavoratore trasferisce la residenza fiscale in Italia"*, verificando se, al rientro in Italia, la persona continui a lavorare presso lo stesso datore di lavoro per il quale ha lavorato all'estero *"durante il periodo di imposta precedente il trasferimento della residenza in Italia o, comunque, fino alla data in cui avviene tale trasferimento"*.

Pertanto, specifica ancora l'Agenzia, nel caso del medesimo lavoratore che rientri in Italia nel 2024, per svolgere attività per la medesima società X presso cui ha lavorato all'estero ma solo fino al 2020, avendo poi interrotto il rapporto di lavoro, il periodo minimo di residenza estera è pari a tre anni. Ciò in quanto la coincidenza del datore di lavoro assume rilevanza solo se verificata nel periodo di imposta precedente il rientro in Italia.

La situazione da cui prende spunto il chiarimento dell'Agenzia era quella di un lavoratore che negli anni 2015-2018 aveva prestato attività in Italia presso due diversi datori di lavoro:

- società A (appartenente al gruppo H), nel 2015 e nel 2016;
- società B (esterna al gruppo), nel 2017 e nel 2018.

Successivamente, la persona si era trasferita all'estero, lavorando presso la società C, anch'essa appartenente al gruppo H. Nel 2025 la persona rientrava in Italia, tornando a lavorare presso la società A del gruppo H.

In tal caso, l'Agenzia ha richiesto un periodo minimo di residenza estera pari a sei periodi, in quanto nel periodo immediatamente precedente il trasferimento all'estero la persona lavorava per la società B, esterna al gruppo, spezzando quindi la continuità richiesta per l'innalzamento a sette periodi.

art. 5 DLgs. 27.12.2023 n. 209

Risposta interpello Agenzia Entrate 20.2.2025 n. 41

*Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Regime degli impatriati" - Corso L.*

## PREVIDENZA

Content creator - Influencer - Inquadramento previdenziale - Criteri (circ. INPS 19.2.2025 n. 44)

Con la circ. 19.2.2025 n. [44](#), l'INPS ha illustrato i criteri generali di riferimento per l'individuazione della disciplina previdenziale applicabile ai soggetti che svolgono l'attività di creazione di contenuti su piattaforme digitali (c.d. *content creator*) e dei conseguenti obblighi contributivi ai medesimi afferenti.

L'Istituto ha evidenziato che non esistono nel nostro ordinamento specifiche disposizioni che definiscano la figura in argomento.

Dunque, la disciplina previdenziale applicabile va individuata tenendo conto di fattori come le concrete modalità con cui l'attività è realizzata, il contenuto della prestazione, il modello organizzativo adottato e le modalità di erogazione e percezione dei corrispettivi.

### **Rapporto trilaterale**

Con la circ. n. [44/2025](#), prima di analizzare i profili prettamente previdenziali, l'INPS ha chiarito che è molto comune la sussistenza di un rapporto trilaterale tra *content creator*, *brand* e agenzia di intermediazione.

Tra i *content creator* e il *brand*, vale a dire l'azienda commerciale, spesso si inserisce infatti la figura delle agenzie di intermediazione, le quali possono:

- fungere da mere intermediarie, mettendo i *content creator* in contatto con il *brand*;
- gestire ogni aspetto del rapporto con il *brand*;
- assumere direttamente i *content creator* come collaboratori o lavoratori dipendenti.

### **Gestione commercianti**

Qualora gli elementi organizzativi prevalgano su quelli personali (cioè si abbia l'utilizzo prevalente dei mezzi di produzione rispetto agli elementi personali, così come, ad esempio, in caso di vendita di video o gestione di *banner* pubblicitari), si tratta di un'attività economica che rientra nel settore commerciale/terziario, con obbligo di svolgimento in forma di impresa e conseguente iscrizione alla CCIAA con attribuzione del corrispondente codice ATECO, da cui deriva l'obbligo di iscrizione alla gestione speciale autonoma degli esercenti attività commerciali.

Si evidenzia che l'attività di *content creator*, se non organizzata in forma di impresa, genera redditi di lavoro autonomo se esercitata in modo abituale (comprese, in base alla C.G.T. II° Piemonte n. [219/2023](#), le attività che generano reddito sfruttando l'immagine del professionista). In assenza di reiterazione dell'attività, si avrebbe reddito di lavoro autonomo occasionale.

### **Gestione Separata**

Laddove, in assenza di vincoli di subordinazione o parasubordinazione, prevalga l'attività personale e intellettuale, e al di fuori dell'esercizio di un'attività di impresa, si tratta di prestazione libero-professionale, con obbligo di iscrizione alla Gestione separata di cui all'[art. 2](#) co. 26 della L. 335/95.

### **Fondo pensioni per i lavoratori dello spettacolo**

Sussiste l'obbligo assicurativo al Fondo pensioni per i lavoratori dello spettacolo (c.d. FPLS) se i *content creator* creano contenuti pubblicitari o promozionali e l'attività posta in essere e le mansioni esercitate siano riconducibili alle categorie tabellate ai sensi dell'[art. 3](#) del DLgs. CPS 708/47 aggiornate dal DM [15.3.2005](#) (quindi, qualora il *content creator* assurga di fatto, ad esempio, al ruolo di attore pubblicitario, indossatore, fotomodello, sceneggiatore o regista), con percezione di compensi da un committente.

In tale ipotesi, quest'ultimo è tenuto al versamento dei contributi previdenziali al FPLS, a prescindere dalla tipologia di rapporto di lavoro instaurata (dipendente, autonomo, collaborazione

coordinata e continuativa).

Rimangono escluse dall'obbligo contributivo al FPLS alcune attività, come, ad esempio:

- la creazione di contenuti *on line* senza fini pubblicitari, al solo fine di ampliare la propria visibilità sui social;
- il mero uso di prodotti;
- i casi in cui, nell'ambito dei contenuti personali, vengano introdotte mere inserzioni pubblicitarie, senza porre in essere alcuna attività da parte dell'artista.

Circolare INPS 19.2.2025 n. 44

*Il Quotidiano del Commercialista del 20.2.2025 - "Forniti i criteri per la disciplina previdenziale dei content creator" - Gianola*

*Guide Eutekne - Lavoro - "Influencer" - Gianola G.*

## PREVIDENZA

Lavoro dipendente prestato all'estero - Retribuzioni convenzionali per il 2025 (circ. INPS 18.2.2025 n. 43)

Con la circ. 18.2.2025 n. [43](#), l'INPS ha illustrato l'ambito di applicazione del DM 16.1.2025, con il quale sono state indicate le retribuzioni convenzionali da utilizzare per il calcolo dei contributi dovuti per le assicurazioni obbligatorie dei lavoratori italiani operanti all'estero. Con l'occasione, l'Istituto previdenziale ha altresì fornito le relative istruzioni di carattere operativo, anche in merito alle previste regolarizzazioni contributive.

### **Ambito soggettivo di applicazione**

L'utilizzo delle retribuzioni convenzionali ai fini contributivi è previsto dall'[art. 4](#) co. 1 del DL 317/87 e trova applicazione per i lavoratori operanti all'estero in Paesi extracomunitari con i quali non sono in vigore accordi di sicurezza sociale.

Sono pertanto esclusi dall'ambito territoriale di applicazione del citato provvedimento:

- gli Stati appartenenti all'Unione europea;
- la Svizzera e i Paesi aderenti all'Accordo SEE (Liechtenstein, Norvegia e Islanda), ai quali si applica la normativa dell'Unione europea.

Nel merito, l'INPS chiarisce che le disposizioni del DL [317/87](#) si applicano non soltanto ai lavoratori italiani, ma anche ai lavoratori cittadini degli altri Stati membri dell'UE e ai lavoratori extracomunitari, titolari di un regolare titolo di soggiorno e di un contratto di lavoro in Italia, inviati dal proprio datore di lavoro in un Paese extracomunitario nonché, in via residuale, anche nei confronti dei lavoratori operanti in Paesi convenzionati limitatamente alle assicurazioni non contemplate dagli accordi di sicurezza sociale.

### **Determinazione della retribuzione convenzionale**

L'art. 2 del DM 16.1.2025 stabilisce, per i lavoratori per i quali sono previste fasce di retribuzione, che la retribuzione convenzionale imponibile vada determinata sulla base del raffronto con la fascia di retribuzione nazionale corrispondente, così come indicata nelle tabelle allegate al medesimo provvedimento.

Nel merito, l'INPS precisa che per "retribuzione nazionale" si intende il trattamento previsto per il lavoratore dal contratto collettivo:

- comprensivo degli emolumenti riconosciuti per accordo tra le parti;
- con esclusione dell'indennità estero.

L'importo così calcolato deve poi essere diviso per 12 e, raffrontando il risultato del calcolo con le tabelle del settore corrispondente, deve essere individuata la fascia retributiva da prendere a riferimento ai fini degli adempimenti contributivi.

Inoltre, nella circolare in commento si precisa che i valori convenzionali possono essere ragguagliati a giornata solo in caso di assunzione, risoluzione del rapporto, trasferimento nel corso del mese. In tali situazioni, l'imponibile mensile deve essere diviso per 26 giornate e, successivamente, si moltiplica il valore ottenuto per il numero dei giorni, domeniche escluse, compresi nella frazione di mese interessata. Al di fuori dei predetti casi i valori in questione non sono frazionabili.

Infine, dopo aver ricordato che l'obbligo contributivo dell'indennità sostitutiva del preavviso deve essere assolto secondo il sistema convenzionale, l'INPS precisa che le retribuzioni convenzionali costituiscono base di riferimento per la liquidazione delle prestazioni pensionistiche, delle prestazioni economiche di malattia e maternità, nonché per il trattamento ordinario di disoccupazione per i lavoratori rimpatriati.

### **Casi particolari**

Nella circolare in commento si ricorda poi che la retribuzione convenzionale può essere soggetta a variazioni nei seguenti casi:

- in presenza di un passaggio da una qualifica all'altra nel corso del mese;
- in caso di mutamento, nel corso del mese, del trattamento economico individuale da contratto collettivo, nell'ambito della qualifica di "quadro", "dirigente" e "giornalista" o per passaggio di qualifica;
- se maturano nel corso dell'anno compensi variabili (ad es., lavoro straordinario, premi, ecc.).

### **Operazioni di regolarizzazione**

L'INPS fornisce le istruzioni per le operazioni di regolarizzazione contributiva da parte di quei datori di lavoro che per i mesi di gennaio e febbraio 2025 hanno operato in difformità a quanto indicato nella circolare in commento.

Tecnicamente, la regolarizzazione deve essere effettuata tramite denuncia UniEmens entro il 16.5.2025 (il giorno 16 del terzo mese successivo a quello di emanazione della circolare in commento), calcolando innanzitutto le differenze tra le retribuzioni imponibili in vigore al 1° gennaio di quest'anno e quelle assoggettate a contribuzione per lo stesso mese.

Le differenze così determinate devono essere portate in aumento delle retribuzioni imponibili individuali del mese in cui è effettuata la regolarizzazione, da riportare nell'elemento "Imponibile" di "Dati Retributivi" di "Denuncia Individuale", calcolando i contributi dovuti sui totali ottenuti.

art. 4 co. 1 DL 31.7.1987 n. 317

DM 16.1.2025 Ministero del Lavoro e delle politiche sociali

Circolare INPS 18.2.2025 n. 43

*Il Quotidiano del Commercialista del 20.2.2025 - "Per i lavoratori all'estero regolarizzazione contributiva entro il 16 maggio" - Mamone*

*Guide Eutekne - Previdenza - "Retribuzione - Retribuzione convenzionale" - Costa A.*

## Immobili

### **TRASFERIMENTO E COMPRAVENDITA**

Contratti di compravendita immobiliare - Obbligo di indicazione analitica delle modalità di pagamento del corrispettivo - Facoltatività dell'indicazione della provvigione del mediatore - Novità della L. 203/2024 (c.d. "Collegato Lavoro")

L'art. 22 della L. 203/2024 (c.d. "Collegato Lavoro"), entrata in vigore il 12.1.2025, ha modificato l'art. 35 co. 22 lett. d) del DL 223/2006, prevedendo che negli atti di compravendita immobiliare l'indicazione dell'ammontare della provvigione corrisposta da ciascuna delle parti al mediatore non è più obbligatoria. La nuova formulazione della lett. d) riconosce, infatti, agli stipulanti la

facoltà di indicare, in via alternativa all'importo del corrispettivo pagato per l'attività di mediazione, il numero della fattura emessa dal professionista, dichiarando, altresì, la corrispondenza tra l'importo fatturato e la spesa effettivamente sostenuta.

### ***Precedente disciplina***

Si ricorda che l'[art. 35](#) co. 22 del DL 223/2006 detta misure di contrasto dell'evasione e dell'elusione fiscale nel settore delle compravendite immobiliari.

A tal fine, il legislatore fa gravare sulle parti di un atto di cessione di immobile, anche se assoggettata ad IVA, l'obbligo di rendere apposita dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà di cui al DPR [445/2000](#), con l'indicazione analitica delle modalità di pagamento del corrispettivo.

Alla suddetta prescrizione, rimasta immutata, si associa l'elenco delle ulteriori informazioni da inserire obbligatoriamente nella dichiarazione sostitutiva, elenco sul quale, invece, si innestano le parziali modifiche disposte dall'[art. 22](#) della L. 203/2024.

La formulazione originaria dell'[art. 35](#) co. 22 del DL 223/2006 imponeva alle parti di dichiarare:

- l'intervento o meno del mediatore nella cessione e, in caso di risposta affermativa, i dati identificativi del titolare, se persona fisica, o la denominazione, la ragione sociale ed i dati identificativi del legale rappresentante, se soggetto diverso da persona fisica, ovvero del mediatore non legale rappresentante che ha operato per la stessa società (lett. a);
- il codice fiscale o la partita IVA del mediatore (lett. b);
- il numero di iscrizione al ruolo degli agenti di affari in mediazione e della Camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura di riferimento per il titolare ovvero per il legale rappresentante o mediatore che ha operato per la stessa società (lett. c);
- l'ammontare della spesa sostenuta per tale attività e le analitiche modalità di pagamento della stessa (lett. d).

### ***Gli obblighi dichiarativi dopo l'intervento modificativo del Collegato Lavoro***

Come anticipato, l'[art. 22](#) della L. 203/2024 ha modificato il solo testo della lett. d) dell'[art. 35](#) co. 22 del DL 223/2006.

Per effetto dell'intervento normativo in esame, le parti dell'atto di cessione immobiliare potranno indicare nella dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà il numero della fattura emessa dal mediatore, associato alla dichiarazione di corrispondenza tra l'importo fatturato e la spesa effettivamente sostenuta, in via alternativa all'ammontare della provvigione pagata per l'attività di mediazione.

Resta fermo, in ogni caso, l'obbligo di dichiarare le analitiche modalità di pagamento delle spese di cui sopra.

La nuova disposizione ha il pregio di garantire - sia pure sulla base di una libera scelta riservata alle parti - una miglior tutela della riservatezza del professionista in merito all'ammontare delle provvigioni percepite e, di conseguenza, una migliore gestione delle trattative.

### ***Sanzioni***

Ai sensi dell'[art. 35](#) co. 22.1 del DL 223/2006, la violazione degli obblighi dichiarativi sinora descritti comporta l'applicazione della sanzione amministrativa da 500,00 a 10.000,00 euro.

Inoltre, ai fini dell'imposta di registro, l'omessa, incompleta o mendace indicazione delle informazioni richieste dal precedente [co. 22](#) determina l'assoggettabilità dei beni trasferiti a rettifica di valore ai sensi dell'[art. 52](#) co. 1 del DPR 131/1986. Quest'ultima norma stabilisce che l'ufficio competente, se ritiene che gli immobili oggetto della cessione hanno un valore venale superiore a quello dichiarato o al corrispettivo pattuito, provvede, con lo stesso atto, alla rettifica, nonché alla liquidazione della maggiore imposta unitamente agli interessi e alle sanzioni.

art. 22 L. 13.12.2024 n. 203

art. 35 co. 22 DL 4.7.2006 n. 223

***Il Quotidiano del Commercialista del 19.2.2025 - "Provvigione del mediatore con indicazione facoltativa in atto" - Novella***

DM MINISTERO DEL LAVORO E DELLE POLITICHE SOCIALI 16.1.2025

### **FISCALE**

**IMPOSTE DIRETTE - REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - Lavoro prestato all'estero - Approvazione delle retribuzioni convenzionali per il 2025**

Il presente DM determina l'ammontare delle retribuzioni convenzionali, di cui all'art. 4 co. 1 del DL 31.7.87

n. 317, conv. L. 3.10.87 n. 398, applicabili nel 2025 ai lavoratori dipendenti operanti all'estero.

#### ***Rilevanza ai fini fiscali***

Ai fini fiscali, le retribuzioni convenzionali rilevano, in luogo di quelle effettivamente percepite, per il calcolo delle imposte dovute dai lavoratori dipendenti che rispettino le seguenti condizioni, ai sensi dell'art. 51 co. 8-bis del TUIR:

- siano fiscalmente residenti in Italia;
- prestino la propria attività all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto di lavoro, anche se assunti presso un datore di lavoro estero o se la prestazione viene svolta in più Stati esteri;
- soggiornino all'estero per un periodo superiore a 183 giorni nell'arco di 12 mesi, anche "a cavallo" di due anni solari.

L'art. 1 co. 98 della L. 30.12.2024 n. 207 (legge di bilancio 2025) ha stabilito che le disposizioni dell'art. 51 co. 8-bis del TUIR si interpretano nel senso che sono compresi nella loro applicazione anche i redditi di lavoro dipendente prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto dai dipendenti che, nell'arco di 12 mesi, soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni ritornando in Italia al proprio domicilio una volta alla settimana.

La disciplina in esame non si applica, invece:

- ai dipendenti in trasferta;
- qualora il dipendente presti la propria attività lavorativa in uno Stato con il quale l'Italia ha stipulato un accordo per evitare le doppie imposizioni che preveda la tassazione del reddito di lavoro esclusivamente nel Paese estero;
- ai dipendenti pubblici;
- ai dipendenti che svolgono l'attività in un settore economico non previsto nel decreto in esame.

#### ***Rilevanza ai fini contributivi***

Ai fini contributivi, le retribuzioni convenzionali rilevano per il calcolo dei contributi dovuti per le assicurazioni obbligatorie nei confronti dei lavoratori italiani, dei lavoratori cittadini degli altri Stati membri dell'Unione europea e dei lavoratori extracomunitari, titolari di un regolare titolo di soggiorno e di un contratto di lavoro in Italia, inviati dal proprio datore di lavoro a prestare l'attività all'estero:

- in Paesi extracomunitari con i quali non sono in vigore accordi di sicurezza sociale;
- oppure in Stati con accordi di sicurezza sociale, in relazione alle assicurazioni non contemplate negli accordi esistenti.

Con la sentenza 6.9.2016 n. 17646, la Corte di Cassazione ha affermato che qualora vi siano accordi che consentano il mantenimento della copertura assicurativa in Italia dei lavoratori, in deroga al criterio della territorialità, i datori di lavoro devono assumere come parametro per la determinazione della base imponibile ai fini contributivi le retribuzioni effettivamente corrisposte ai lavoratori all'estero, in quanto non è applicabile l'equiparazione della definizione di reddito di lavoro dipendente ai fini fiscali e previdenziali.

In tal caso, infatti, non è compatibile l'utilizzo ai fini contributivi delle retribuzioni convenzionali



applicabili ai fini fiscali, ai sensi del co. 8-bis dell'art. 51 del TUIR, in quanto:

- tale comma introduce il discrimine temporale dei 183 giorni, legato al concetto di "residenza fiscale" delle persone fisiche ex art. 2 co. 2 del TUIR, ma privo di significato se trasposto nel campo previdenziale, nel quale il concetto di "residenza" non rileva;
- ritenere detta disposizione operante ai fini previdenziali determinerebbe un'ingiustificata disparità di trattamento tra i lavoratori assoggettati al regime previdenziale italiano che soggiornino all'estero per periodi superiori o inferiori a quello indicato, nonché una compressione delle entrate pubbliche, a danno anche della posizione previdenziale dei dipendenti.

***Frazionabilità a giorni***

Le retribuzioni convenzionali sono divisibili in ragione di 26 giornate, in caso di assunzioni, risoluzioni del rapporto di lavoro, trasferimenti da e per l'estero, avvenuti nel corso del mese.

***Regolarizzazioni contributive***

In considerazione del ritardo con cui è stato emanato il decreto in esame, la circ. INPS 18.2.2025 n. 43 ha chiarito che i datori di lavoro possono regolarizzare i versamenti contributivi relativi ai mesi di gennaio e febbraio 2025:

- entro il 16.5.2025;
- senza aggravio di oneri aggiuntivi.