

# LA SETTIMANA IN BREVE

<b>02</b>	<b>Notizie</b>
	FISCALE
02	IMPOSTE DIRETTE - Redditi di lavoro dipendente - Determinazione del reddito
03	ACCERTAMENTO - Dichiarazioni - Modelli REDDITI - REDDITI PF - Modello 2025
04	ACCERTAMENTO - Accertamento e controlli - Indici sintetici di affidabilità fiscale
06	IMPOSTE INDIRETTE - Registro
07	DEFINIZIONE DEI RAPPORTI D'IMPOSTA - Condoni e sanatorie - Riversamento del credito ricerca e sviluppo (DL 146/2021)
	LAVORO
08	PREVIDENZA
<b>09</b>	<b>Leggi In evidenza</b>

## IMPOSTE DIRETTE

Redditi di lavoro dipendente - Determinazione del reddito - Quota di retribuzione variabile convertita in welfare - Imponibilità - Chiarimenti (risposta interpello Agenzia delle Entrate 20.3.2025 n. 77)

Con la risposta a interpello 20.3.2025 n. [77](#), l'Agenzia delle Entrate ha affermato che la quota di retribuzione variabile (c.d. "MBO"), correlata e quantificata in base al raggiungimento di obiettivi o criteri di *performance* aziendali e/o collettivi, convertita dal dipendente in prestazioni di *welfare*, non può essere esclusa da imposizione ai sensi dell'[art. 51](#) co. 2 lett. a), f), f-bis), f-ter) e d-bis) e 3, ultima parte, del TUIR se i destinatari non appartengono alla generalità o a categorie di dipendenti.

### *Quadro normativo*

L'[art. 51](#) co. 1 del TUIR prevede il c.d. principio di onnicomprensività in base al quale costituiscono reddito di lavoro dipendente tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro.

Specifiche deroghe a tale principio sono previste dall'[art. 51](#) co. 2 e 3, ultimo periodo, del TUIR, dove sono elencati opere, servizi, prestazioni e rimborsi spese che non concorrono a formare la base imponibile o vi concorrono solo in parte, sempreché l'erogazione in natura non si traduca in un aggiramento degli ordinari criteri di determinazione del reddito di lavoro dipendente.

L'Agenzia evidenzia che la non concorrenza al reddito di lavoro dipendente deve essere coordinata col principio di onnicomprensività che riconosce l'applicazione residuale delle predette deroghe, in ragione anche della circostanza che i *benefit* previsti non sempre assumono una connotazione strettamente reddituale.

Inoltre, come chiarito con la ris. Agenzia delle Entrate 25.9.2020 n. [55](#):

- se tali *benefit* rispondano a finalità retributive - come incentivare la *performance* del lavoratore o di ben individuati gruppi di lavoratori - il regime di totale o parziale esenzione non può trovare applicazione;

- se il piano *welfare* è alimentato anche da somme costituenti retribuzione fissa o variabile degli aderenti (salva l'ipotesi ex [art. 1](#) co. 182 ss. della L. 208/2015) ovvero la parte di credito *welfare* non utilizzato viene convertito in denaro, rimarrebbe impregiudicata la rilevanza reddituale dei "valori" corrispondenti ai servizi offerti agli stessi in base alle ordinarie regole dettate per la determinazione del reddito di lavoro dipendente.

### *Premi di risultato convertiti*

Il lavoratore ha la possibilità di sostituire il premio o gli utili potenzialmente assoggettabili all'imposta sostitutiva ex [art. 1](#) co. 182 ss. della L. 208/2015, in tutto o in parte, con beni e servizi di *welfare* aziendale di cui all'[art. 51](#) co. 2 e 3, ultimo periodo, del TUIR, esclusi, entro determinati limiti, dalla formazione del reddito di lavoro dipendente, con conseguente esenzione dalla tassazione ordinaria e sostitutiva ([art. 1](#) co. 184 della L. 208/2015).

Tuttavia, come evidenziato dall'Agenzia delle Entrate, tale agevolazione non si applica nel caso di conversione tra remunerazione monetaria e *benefit* prevista al di fuori delle condizioni stabilite dalla norma.

### *Caso di specie*

Il caso oggetto di interpello riguarda una società che riconosce ai lavoratori retribuzioni variabili (c.d. "MBO") che costituiscono piani di incentivazione corrisposti per il raggiungimento di obiettivi

o criteri di *performance* sia collettivi sia individuali. I lavoratori possono poi decidere di convertire una quota di retribuzione variabile in prestazioni *welfare*.

I soggetti destinatari del *welfare* sono dipendenti "individuati" dalla società per essere assoggettati a valutazione della *performance* che possono, a determinate condizioni, convertire parte del premio di risultato, ottenuto attraverso il raggiungimento di indici di *performance*, in *welfare* aziendale. Nello specifico, la popolazione interessata risulterebbe pari a circa il:

- 61% con qualifica di quadro (individuati in base alla mansione ricoperta in termini di complessità,

responsabilità, ambito di riferimento, collocazione organizzativa e valutazione manageriale del responsabile);

- 3% con qualifica di impiegato (individuati in base alla mansione ricoperta).

### **Regime fiscale**

Secondo l'Agenzia, nel caso in esame il sistema di incentivazione:

- ha la finalità di incentivare la *performance* e non di "fidelizzare" il dipendente;

- non soddisfa le caratteristiche di erogazione alla generalità o a categorie di dipendenti, come individuate da prassi consolidata (cfr. C.M. n. [326/97](#), circ. n. [28/2016](#) e circ. n. [5/2018](#)).

Di conseguenza, l'Agenzia ritiene che la disciplina ex art. 51 co. 2 e 3, ultima parte, del TUIR non sia applicabile al sistema incentivante MBO convertito in prestazioni di *welfare*. Le deroghe al principio di onnicomprensività non sono estensibili a fattispecie diverse da quelle previste dalla norma, tra le quali non è compresa l'ipotesi di applicazione in sostituzione di retribuzioni, altrimenti imponibili, in base a una scelta dei soggetti interessati.

art. 1 co. 184 L. 28.12.2015 n. 208

art. 51 co. 2 DPR 22.12.1986 n. 917

art. 51 co. 3 DPR 22.12.1986 n. 917

Risposta interpello Agenzia Entrate 20.3.2025 n. 77

*Il Quotidiano del Commercialista del 21.3.2025 - "Imponibile la retribuzione variabile convertita in welfare solo per alcuni dipendenti" - Silvestro*

*Il Sole - 24 Ore del 21.3.2025, p. 41 - "I premi di risultato non possono essere convertiti in beni e servizi detassati" - Germani A.*

*Italia Oggi del 21.3.2025, p. 27 - "Premi di rendimento, tassabili se nel welfare" -*

*Stancati G. Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Welfare aziendale" - Alberti P.*

*Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Detassazione dei premi di risultato" - Silvestro D.*

## **ACCERTAMENTO**

Dichiarazioni - Modelli REDDITI - REDDITI PF - Modello 2025 - Approvazione definitiva - Principali novità

In data 17.3.2025, l'Agenzia delle Entrate ha approvato definitivamente i modelli REDDITI, CNM e IRAP 2025, con le relative istruzioni.

Di seguito, si riepilogano le principali novità per i diversi soggetti interessati, derivanti in gran parte dai decreti attuativi della riforma fiscale (L. [111/2023](#)).

### **Principali novità del modello REDDITI PF**

Con riguardo al modello REDDITI PF 2025, si citano:

- la rimodulazione degli scaglioni di reddito e delle aliquote IRPEF e l'aumento della detrazione d'imposta per i redditi da lavoro dipendente e assimilato ([art. 1](#) del DLgs. 216/2023);

- la riduzione di 260,00 euro delle detrazioni d'imposta per oneri, in relazione ai contribuenti con un reddito complessivo superiore a 50.000,00 euro ([art. 2](#) del DLgs. 216/2023);

- l'indennità di 100,00 euro in favore dei lavoratori dipendenti con almeno un figlio fiscalmente a

carico e un reddito complessivo non superiore a 28.000,00 euro nel 2024 (c.d. “bonus Natale”). Il quadro RB recepisce l’aumento al 26% dell’aliquota della cedolare secca sulle locazioni brevi ([art. 4](#) del DL 50/2017), applicabile ai redditi maturati dall’1.1.2024 (cfr. la circ. Agenzia delle Entrate 10.5.2024 n. [10](#)) nonché la facoltà, per il contribuente, di scegliere un solo immobile, locato con contratti di locazione breve, cui applicare l’aliquota “base” del 21%, indicandone il reddito in colonna 14 dei righe da RB1 a RB9.

Nella nuova sezione III del quadro RB del modello REDDITI PF 2025, va indicato il CIN, divenuto obbligatorio dall’1.1.2025.

#### ***Novità in materia di interventi edilizi***

Per quanto concerne gli interventi edilizi che danno diritto al superbonus, di cui all’[art. 119](#) del DL 34/2020, i nuovi modelli tengono conto della riduzione dell’aliquota al 70% per le spese sostenute nel 2024 e al 65% per quelle sostenute nel 2025 e contemplano la facoltà di ripartire la detrazione fiscale in 10 quote annuali (anziché in 4) in relazione alle spese sostenute nel 2023 ai sensi dell’[art. 1](#) co. 56 della L. 207/2024.

Quanto al *bonus* mobili ([art. 16](#) co. 2 del DL 63/2013), i modelli tengono conto della proroga, anche per il 2024, del limite massimo di spesa di 5.000,00 euro.

#### ***Novità in materia di redditi di lavoro autonomo***

I modelli recepiscono anche le novità in materia di redditi di lavoro autonomo applicabili dal 2024. Tra le molte, si ricorda la deducibilità per quote di ammortamento del costo:

- dei diritti di utilizzazione di opere dell’ingegno, dei brevetti industriali, dei processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico, ammortizzabili in un minimo di 2 anni;
- degli altri diritti di carattere pluriennale, ammortizzabili in misura corrispondente alla durata di utilizzazione prevista dal contratto o dalla legge.

Invece, le quote di ammortamento del costo di acquisizione della clientela e di elementi immateriali relativi alla denominazione o ad altri elementi distintivi dell’attività artistica o professionale sono deducibili in misura non superiore a un quinto del costo (e, quindi, in un minimo di 5 anni): tuttavia, ai sensi dell’[art. 6](#) co. 4 del DLgs. 192/2024, tale disposizione ha effetto a decorrere dal periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (2025, per i soggetti “solari”) e, quindi, si applicherà per la prima volta in sede di modello REDDITI PF 2026.

#### ***Novità in materia di reddito d’impresa***

Nel quadro RF, trasversale a tutti i modelli, è stato eliminato il rigo RF35, in seguito alla soppressione, dal periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023 (2024, per i soggetti “solari”), della facoltà di tassare i contributi in conto capitale percepiti nel periodo d’imposta in un massimo di cinque quote di pari importo. Per i contributi incassati entro il termine del periodo di imposta in corso al 31.12.2023, restano ferme le rateizzazioni già avviate a tale data.

Sia per le imprese che per i professionisti, tra le variazioni in diminuzione del quadro RF e le componenti negative dei quadri RE e RG, occorre indicare, se applicata nel 2024, la super deduzione per le nuove assunzioni a tempo indeterminato ex [art. 4](#) del DLgs. 216/2023.

#### ***Novità in materia di concordato preventivo biennale***

I soggetti che hanno aderito al concordato preventivo biennale per il biennio 2024-2025 devono compilare il nuovo quadro CP.

La prima sezione è preposta alla determinazione dell’imposta sostitutiva opzionale di cui all’[art. 20-bis](#) del DLgs. 13/2024, da applicare sulla parte di reddito d’impresa o di lavoro autonomo derivante dall’adesione al concordato, eccedente rispetto al corrispondente reddito dichiarato nel periodo d’imposta antecedente a quello cui si riferisce la proposta.

Ci sono poi sezioni da utilizzare per esporre le variazioni di cui agli [artt. 15](#) e [16](#) del DLgs. 13/2024, che influiscono sul reddito concordato 2024, al fine di determinare il reddito rettificato (d’impresa o di lavoro autonomo) che dovrà essere riportato nei quadri reddituali di competenza (RE, RF o RG). In un’apposita sezione è esposto il risultato effettivo 2024, ossia il reddito o la

perdita ordinariamente determinati senza tenere conto degli effetti del CPB.

Infine, l'ultima sezione del quadro CP recepisce eventuali cause di cessazione o di decadenza maturate.

Per i contribuenti in regime forfetario nel quadro LM sono stati inseriti due ulteriori righe (LM32-LM33) per l'applicazione del concordato.

*Il Quotidiano del Commercialista del 18.3.2025 - "Pronti i modelli REDDITI, IRAP e CNM 2025" - Fornero - Rivetti*

*Il Sole - 24 Ore del 18.3.2025, p. 31 - "Società di comodo, coefficienti dimezzati in Redditi per partecipazioni e immobili" - Gaiani*

*Italia Oggi del 18.3.2025, p. 23 - "Il concordato nel modello Irap" - Poggiani*

## ACCERTAMENTO

Accertamento e controlli - Indici sintetici di affidabilità fiscale - Approvazione dei modelli ISA per il periodo d'imposta 2024 (provv. Agenzia delle Entrate 17.3.2025 n. 131055)

In relazione agli indici sintetici di affidabilità fiscale applicabili per il periodo d'imposta 2024 (modello REDDITI 2025), l'Agenzia delle Entrate ha approvato:

- 172 modelli di comunicazione dei dati rilevanti e un sistema di importazione dei dati per semplificare la compilazione dei modelli (provv. 17.3.2025 n. [131055](#));
- le specifiche tecniche e i controlli per la trasmissione telematica dei citati dati rilevanti (provv. 17.3.2025 n. [131056](#)).

### **Implementazione dei casi di presentazione dei modelli ISA**

Una delle cause di esclusione dagli ISA riguarda quei contribuenti che hanno una categoria reddituale diversa da quella prevista nel quadro dei dati contabili contenuto nel modello di comunicazione dei dati rilevanti approvato per l'attività esercitata. Tale causa di esclusione può ricorrere, ad esempio, quando attività tipicamente professionali sono svolte in forma societaria; in tal caso, può verificarsi che i modelli ISA riportino solo il quadro contabile per il reddito di lavoro autonomo professionale (quadro H), e non anche quello per il reddito d'impresa (quadro F).

Al fine di acquisire le informazioni utili all'elaborazione degli ISA che dovranno applicare le società tra professionisti di cui all'[art. 10](#) della L. 183/2011, ovvero le società tra avvocati di cui all'[art. 4-bis](#) della L. 247/2012, dal periodo d'imposta 2024 compilano il modello ISA afferente l'attività svolta anche i contribuenti che hanno dichiarato redditi d'impresa derivanti dall'esercizio in via prevalente di una delle seguenti attività:

- attività di ingegneria, codice attività 71.12.10;
- attività di commercialisti, codice attività 69.20.01;
- attività di esperti contabili, codice attività 69.20.03;
- attività di consulenti del lavoro, codice attività 69.20.04;
- progettazione, pianificazione e supervisione di scavi archeologici, codice attività 71.11.01;
- attività di architettura n.c.a., codice attività 71.11.09;
- servizi veterinari, codice attività 75.00.00;
- attività legali e giuridiche, codice attività 69.10.10.

Ricorrendo tale casistica, poichè la presentazione del modello ISA avviene solo per l'acquisizione di dati, permane l'operatività della causa ostativa con conseguente esclusione dal regime premiale ISA e dal concordato preventivo biennale.

### **Importazione dei dati nel software ISA 2025**

Nell'ottica di ridurre gli adempimenti relativi alla presentazione dei dati necessari all'applicazione degli indici, è stato approvato un elenco di corrispondenze tra i dati contabili presenti nel modello REDDITI 2025 e gli omologhi dati richiesti nei modelli ISA 2025. Tali informazioni possono essere

esportate dall'applicativo RedditiOnLine all'interno del software degli indici sintetici di affidabilità con un sistema informatico di precompilazione.

#### **Novità dei modelli ISA**

Per quanto concerne la modulistica, le principali novità riguardano:

- la segnalazione della permanenza dell'obbligo di compilazione dei modelli ISA in caso di adesione al CPB 2024-2025;
- nell'ambito del quadro F, l'inserimento di alcune avvertenze ai rigi da F6 a F9, per segnalare le modifiche apportate dal DLgs. 192/2024 che ha uniformato i criteri di valutazione contabile e fiscale delle commesse infrannuali e di quelle pluriennali ([artt. 92](#) co. 6 e 93 del TUIR), e al rigo F14, per segnalare che non va indicato l'importo relativo alla maggiorazione del costo ammesso in deduzione in presenza di nuove assunzioni ([art. 4](#) del DLgs. 30.12.2023 n. 216);
- sempre nel quadro F, l'eliminazione nel rigo F08 del campo relativo all'adeguamento del valore delle esistenze iniziali di cui all'[art. 1](#) co. 78 della L. 213/2023.

art. 9 bis DL 24.4.2017 n. 50

Provvedimento Agenzia Entrate 17.3.2025 n. 131055

Provvedimento Agenzia Entrate 17.3.2025 n. 131056

*Il Quotidiano del Commercialista del 18.3.2025 - "Approvati i modelli ISA applicabili per il periodo d'imposta 2024" - Redazione*

*Guide Eutekne - Accertamento e sanzioni - "Indici sintetici di affidabilità fiscale" - Rivetti*

*P. Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Indici sintetici di affidabilità fiscale" - Rivetti P.*

#### **IMPOSTE INDIRETTE**

[Registro - Riforma delle imposte indirette diverse dall'IVA - Novità del DLgs. 139/2024 - Chiarimenti \(circ. Agenzia delle Entrate 14.3.2025 n. 2\)](#)

Con la circ. 14.3.2025 n. [2](#), l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sul DLgs. 18.9.2024 n. [139](#), che, in esecuzione della delega recata dall'[art. 10](#) della L. 111/2023, ha riformato la disciplina delle imposte indirette diverse dall'IVA. La circolare, in particolare, si sofferma sulle novità in materia di:

- imposta di registro (DPR 131/86);
- imposte ipotecaria e catastale (DLgs. [347/90](#));
- imposta di bollo (DPR [642/72](#)) e imposta sostitutiva sui mutui ([artt. 15](#) e ss. del DPR 601/73);
- tasse per i servizi ipotecari e catastali e relative ai tributi speciali (DL [533/54](#)).

#### **Autoliquidazione dell'imposta di registro**

La più rilevante novità introdotta dalla riforma in tema di imposta di registro è l'autoliquidazione dell'imposta, che dall'1.1.2025 diventa la regola (eccettuati gli atti giudiziari) mentre, fino al 31.12.2024, era limitata gli atti notarili registrati tramite MUI e alle locazioni registrate telematicamente.

La novità comporta che i contribuenti, al momento della richiesta di registrazione, debbano autoliquidare l'imposta di registro e, in caso di errata autoliquidazione, l'ufficio notifici al contribuente avviso di liquidazione della maggior imposta, con la sanzione del 25% sul maggior importo, da pagare entro 60 giorni (ma il pagamento entro i 60 giorni consente di accedere alla riduzione a un terzo della sanzione).

#### **Contratti preliminari**

Un'altra novità riguarda la tassazione dei contratti preliminari, di cui all'[art. 10](#) della Tariffa, parte I, allegata al DPR [131/86](#). Modificando la Nota di tale articolo, il legislatore delegato ha stabilito che:

- gli acconti non soggetti a IVA scontino l'imposta di registro dello 0,5%, come le caparre confirmatorie, e non più quella del 3% come in precedenza;



- oppure la minore imposta prevista per il contratto definitivo.

In questo modo, viene recepito l'orientamento fatto proprio dalla giurisprudenza secondo il quale al momento della tassazione del preliminare è necessario già tenere conto dell'imposta dovuta al definitivo, in modo da evitare le successive richieste di rimborso.

#### **Cessione di cubatura**

Recependo l'orientamento giurisprudenziale (SS.UU. [16080/2021](#)), il legislatore delegato ha ricondotto nell'art. [9](#) della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 131/86 gli atti che trasferiscono diritti edificatori comunque denominati, stabilendo che scontano l'imposta di registro proporzionale con l'aliquota del 3%.

#### **Cessione d'azienda**

La riforma del DLgs. [139/2024](#) ha modificato [art. 23](#) co. 4 del DPR 131/86. In proposito, l'Agenzia precisa che non si tratta di una effettiva innovazione, in quanto il legislatore ha recepito a livello normativo l'interpretazione che era già adottata dalla prassi e dalla giurisprudenza.

In concreto, alla cessione d'azienda si applica l'imposta di registro:

- con l'aliquota più elevata tra quelle previste per i singoli beni aziendali se non vengono specificati i singoli corrispettivi;
- con le diverse aliquote previste per i vari beni (tra cui viene specificato che si applica l'aliquota dello 0,5% ai crediti) se nell'atto o nei suoi allegati è stata indicata la ripartizione del corrispettivo in quote corrispondenti alle diverse componenti aziendali (l'imputazione delle passività ai diversi beni mobili e immobili va operata in proporzione al loro rispettivo valore, a nulla rilevando lo specifico collegamento di esse con i singoli elementi dell'attivo aziendale).

#### **Aggiornamento delle intestazioni catastali**

Viene stabilito ([art. 8](#) del DLgs. 139/2024) che, nel caso di decesso di persone fisiche iscritte in catasto in qualità di titolari di diritti reali di usufrutto, uso e abitazione, l'aggiornamento delle intestazioni catastali viene effettuato d'ufficio dall'Agenzia delle Entrate, senza applicazione di tributi e oneri, in base alle comunicazioni inoltrate all'Anagrafe Tributaria (anche se la parte interessata può segnalare l'aggiornamento necessario).

L'Agenzia precisa che l'aggiornamento d'ufficio opera:

- non solo per i diritti che si estingueranno a far data dall'1.1.2025 per effetto della morte del titolare degli stessi;
- ma anche per i diritti di usufrutto, uso e abitazione già estinti e non allineati.

L'aggiornamento d'ufficio, da parte dell'Agenzia delle Entrate, non opera qualora dal decesso del titolare di un diritto di usufrutto, uso o abitazione derivi un diritto di accrescimento in favore di altri contitolari: in tal caso devono essere i soggetti beneficiari a curare la comunicazione in Catasto della sussistenza del diritto di accrescimento, tramite la presentazione di una domanda di volture entro il termine di un anno dall'avvenuto decesso, sempre in esenzione da qualunque tributo e onere.

art. 23 TUR

DLgs. 18.9.2024 n. 139

Tariffa Parte I art. 10 TUR

Tariffa Parte I art. 9 TUR

Circolare Agenzia Entrate 14.3.2025 n. 2

*Il Quotidiano del Commercialista del 15.3.2025 - "Dal 2025 l'autoliquidazione dell'imposta di registro è la regola" - Mauro*

*Il Sole - 24 Ore del 15.3.2025, p. 25 - "Registro, sanzione al 25% per l'autoliquidazione errata" - Busani*

*Scheda n. 1426.01 in Agg. 10/2024 - "Novità della riforma delle imposte indirette (DLgs. 139/2024)" - Mauro - Novella*

## DEFINIZIONE DEI RAPPORTI D'IMPOSTA

Condoni e sanatorie - Riversamento del credito ricerca e sviluppo (DL 146/2021) - Presentazione della domanda - Proroga del termine al 3.6.2025 - Novità del DL 25/2025

Per effetto dell'[art. 19](#) del DL 25/2025, il termine per presentare la domanda per il riversamento del credito ricerca e sviluppo ex [art. 5](#) co. 7-12 del DL 146/2021, scaduto il 31.10.2024, è stato riaperto sino al 3.6.2025.

Gli importi vanno pagati entro il 3.6.2025, oppure in tre rate scadenti il 3.6.2025, il 16.12.2025 e il 16.12.2026.

La rateazione non è ammessa se, quando si presenta la domanda, l'atto di recupero è definitivo; in questo caso occorre pagare tutte le somme entro il 3.6.2025.

### **Condizioni per il riversamento**

In sintesi, si deve trattare di crediti d'imposta maturati nei periodi di imposta dal 2015 al 2019 e di compensazioni eseguite sino al 22.10.2021.

Si possono riversare i crediti d'imposta compensati se:

- le spese non sono qualificabili di ricerca e sviluppo;
- c'è stata una errata applicazione dell'[art. 3](#) co. 1-bis del DL 145/2013;
- si sono verificati errori nella quantificazione o individuazione delle spese in violazione dei principi di pertinenza e congruità;
- ci sono stati errori nella media storica di riferimento.

Non si può trattare di crediti d'imposta che originano da condotte fraudolente, simulate oppure privi di documentazione.

### **Contraddittorio con gli uffici**

Formalmente, la procedura postula la trasmissione telematica del modello e il pagamento delle somme in autoliquidazione, senza un contraddittorio con gli uffici.

Tuttavia, è opportuno contattare l'Agenzia delle Entrate specie se c'è già uno schema di atto o un PVC, onde appurare se, verosimilmente, i rilievi contestati sono compatibili con il riversamento.

Sebbene sia necessario riversare l'intero credito compensato, nulla vieta che una parte dei rilievi siano archiviati su accordo con l'Ufficio, in modo che la procedura possa riguardare solo i restanti.

Bisogna infatti rammentare che il concetto di "ricerca e sviluppo" appare incerto e le contestazioni degli uffici sono spesso rigorose, specie in settori quali quello della moda e dell'innovazione tecnologica. Il contenzioso, sempre che si tratti di contesti non frodati, è rischioso per entrambe le parti.

### **Benefici**

I benefici consistono nello stralcio delle sanzioni amministrative, degli interessi e nella non punibilità per il delitto di indebita compensazione.

I crediti d'imposta che possono essere riversati possono essere qualificati come una "via di mezzo" tra la categoria dell'inesistenza (sanzione dal 100% al 200% ex [art. 13](#) co. 5 del DLgs. 471/97) e della non spettanza (sanzione del 30% ex [art. 13](#) co. 4 del DLgs. 471/97). Lo stesso vale ai fini penali, considerato che l'[art. 10-quater](#) co. 1 e 2 del DLgs. 74/2000 prevedono due fattispecie criminose distinte a seconda di come si qualifica il credito d'imposta.

Spesso, sebbene non si tratti di frode, gli uffici qualificano il credito d'imposta, sconosciuto per questioni interpretative sulla natura delle spese agevolabili, come inesistente, con tutto ciò che ne consegue ai fini penali (ad esempio se così viene qualificato il credito d'imposta, l'intero pagamento delle somme non vale come non punibilità del reato ma solo come attenuante ai sensi dell'[art. 13](#) co. 1 del DLgs. 74/2000).

I benefici possono quindi essere consistenti.



### **Contenziosi pendenti**

Per la prima volta, il legislatore ha disciplinato gli effetti processuali del riversamento, stabilendo che occorre rinunciare al ricorso entro il 3.6.2025.

Tale aspetto va analizzato con ponderazione, considerato che, da un lato, la rinuncia estingue subito il giudizio e, dall'altro, in caso di disconoscimento postumo del riversamento il contribuente rischia di essere privo di tutela.

art. 5 DL 21.10.2021 n. 146

*Il Quotidiano del Commercialista del 17.3.2025 - "Domanda per riversare il ricerca e sviluppo posticipata al 3 giugno 2025" - Cissello*

*Guide Eutekne - Accertamento e sanzioni - "Bonus ricerca e sviluppo - Riversamento del credito ricerca e sviluppo (DL 146/2021)" - Monteleone C. - Cissello A.*

## Lavoro

### **PREVIDENZA**

Lavoratori dipendenti non agricoli, lavoratori autonomi e iscritti alla Gestione separata - Contributi volontari per l'anno 2025 (circ. INPS 14.3.2025 n. 58)

Con la circ. 14.3.2025 n. 58, l'INPS ha comunicato gli importi dei contributi volontari per l'anno 2025 dei lavoratori dipendenti non agricoli, dei giornalisti con rapporto di lavoro subordinato, degli artigiani e commercianti e degli iscritti alla Gestione separata, a seguito della variazione annuale dell'indice ISTAT dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati pari allo 0,8%.

#### **Lavoratori dipendenti non agricoli**

Per l'anno 2025 sono stati fissati nelle seguenti misure:

- 241,36 euro, la retribuzione minima settimanale (rispetto a 239,44 euro del 2024);
- 55.448,00 euro, la prima fascia di retribuzione annuale oltre la quale è prevista l'applicazione dell'aliquota aggiuntiva dell'1% ex [art. 3-ter](#) del DL 384/92 (per l'anno 2024 era 55.008,00 euro);
- 120.607,00 euro, il massimale di cui all'[art. 2](#) co. 18 della L. 335/95, da applicare ai proscrittori volontari titolari di contribuzione non anteriore all'1.1.96 o che, avendone il requisito, esercitano l'opzione per il sistema contributivo (per il 2024 era stato fissato in 119.650,00 euro).

L'aliquota contributiva è stata confermata nella misura del:

- 33%, per i lavoratori dipendenti non agricoli, autorizzati alla prosecuzione volontaria nel Fondo pensioni lavoratori dipendenti (FPLD) con decorrenza successiva al 31.12.95;
- 27,87%, per i lavoratori dipendenti non agricoli, autorizzati alla prosecuzione volontaria con decorrenza compresa entro il 31.12.95;
- 33%, per i giornalisti professionisti, pubblicisti e praticanti con rapporto di lavoro subordinato.

#### **Artigiani e commercianti**

Per gli iscritti alle Gestioni artigiani e commercianti, la contribuzione volontaria si calcola applicando al reddito medio di ciascuna delle 8 classi di reddito, previste all'[art. 3](#) della L. 233/90, le aliquote stabilite per il versamento dei contributi obbligatori per il 2025.

In pratica, le aliquote per il 2025 sono le seguenti:

- 24% per gli iscritti alla Gestione artigiani (compresi i collaboratori di età non superiore ai 21 anni);
- 24,48% per gli iscritti alla Gestione commercianti (compresi i collaboratori di età non superiore ai 21 anni).

Nella circolare in commento, l'INPS riporta in formato tabellare, sulla base delle predette aliquote e dei valori reddituali aggiornati, tutti gli importi di contribuzione mensile a partire dall'1.1.2025.

### ***Iscritti alla Gestione separata***

L'importo del contributo volontario dovuto dagli iscritti alla Gestione separata ex L. [335/95](#) deve essere determinato ai sensi delle disposizioni di cui all'[art. 7](#) del DLgs. 184/97, ovvero applicando all'importo medio dei compensi percepiti nell'anno di contribuzione precedente alla data della domanda, l'aliquota IVS di finanziamento della Gestione in argomento.

In particolare, ai fini della determinazione del contributo volontario deve essere presa in considerazione esclusivamente l'aliquota IVS vigente per i soggetti privi di altra tutela previdenziale e non titolari di pensione, pari, per l'anno 2025, al:

- 25% per i professionisti;
- 33% per i collaboratori e figure assimilate.

Tenuto conto che nel 2025 il minimale per l'accredito contributivo è fissato in 18.555,00 euro, per il medesimo anno l'importo minimo dovuto dai proscrittori volontari della Gestione separata non potrà essere inferiore a:

- 4.638,84 euro su base annua e 386,57 euro su base mensile, per quanto concerne i professionisti;
- 6.123,24 euro su base annua e 510,27 euro su base mensile, per quanto concerne tutti gli altri iscritti.

Circolare INPS 14.3.2025 n. 58

*Il Quotidiano del Commercialista del 15.3.2025 - "Fissati i valori per determinare la contribuzione volontaria 2025" - Silvestro*

*Italia Oggi del 15.3.2025, p. 29 - "Volontaria salata per i co.co.co." - Cirioli*

*Guide Eutekne - Previdenza - "Contribuzione volontaria" - Silvestro D.*

## DIRITTO SOCIETARIO

DM MINISTERO DELLE IMPRESE E DEL MADE IN ITALY 8.8.2024

### **DIRITTO SOCIETARIO**

**SOCIETÀ COOPERATIVE - Attivo dello stato patrimoniale, valore nominale massimo di un'azione e valore nominale massimo della partecipazione posseduta - Adeguamento dei limiti all'inflazione**

In attuazione dell'art. 223-sexiesdecies co. 2 delle disposizioni di attuazione al codice civile, di cui al R.D.

30.3.42 n. 318, inserito dall'art. 9 del DLgs. 17.1.2003 n. 6, recante la riforma organica della disciplina delle società di capitali e delle società cooperative, con il presente decreto vengono adeguate le previsioni in materia di cooperative di cui agli artt. 2519 e 2525 c.c., al fine di tenere conto delle variazioni dell'indice nazionale generale annuo dei prezzi al consumo delle famiglie di operai e impiegati (tasso di inflazione), calcolate dall'ISTAT, intervenute dal 2004.

#### ***Periodicità dell'adeguamento***

L'adeguamento delle previsioni di cui agli artt. 2519 e 2525 c.c. alle variazioni ISTAT dei prezzi al consumo sarebbe dovuto avvenire ogni tre anni, ma finora non era mai stato disposto.

#### ***Percentuale di adeguamento***

Con il presente decreto viene quindi applicata la variazione ISTAT dei prezzi al consumo verificatasi nel periodo 2004-2024, pari al 43,80%.

***Limite dell'attivo dello stato patrimoniale per l'applicazione alle cooperative delle norme sulla società a responsabilità limitata***

L'art. 2519 co. 1 c.c. stabilisce che alle società cooperative, salvo quanto diversamente previsto, si applicano in quanto compatibili le disposizioni sulla società per azioni.

Tuttavia, il successivo co. 2 stabilisce che l'atto costitutivo della società cooperativa può prevedere che trovino applicazione, in quanto compatibili, le norme sulla società a responsabilità limitata, a condizione che si tratti di una cooperativa con un numero di soci cooperatori inferiore a venti ovvero con un attivo dello stato patrimoniale non superiore ad un milione di euro.

Al fine di adeguare il suddetto limite di un milione di euro dell'attivo dello stato patrimoniale alla variazione ISTAT dei prezzi al consumo del 43,80%, viene quindi stabilito che il nuovo limite è pari a 1.438.000,00 euro.

***Valore nominale massimo di un'azione del capitale di società cooperativa e valore nominale massimo della partecipazione posseduta***

In relazione al capitale delle società cooperative, l'art. 2525 co. 1 e 2 c.c. stabilisce che:

- il valore nominale di ciascuna azione o quota non può essere inferiore a 25,00 euro, né per le azioni essere superiore a 500,00 euro;

- ove la legge non preveda diversamente, nelle società cooperative nessun socio può avere una quota superiore a 100.000,00 euro, né tante azioni il cui valore nominale superi tale somma.

Al fine di adeguare anche tali limiti alla variazione ISTAT dei prezzi al consumo del 43,80%, viene quindi stabilito che:

- il valore nominale massimo di una azione di società cooperativa è elevato da 500,00 a 719,00 euro;

- il limite massimo del valore nominale della partecipazione in una società cooperativa (quota o somma delle azioni) è elevato da 100.000,00 a 143.800,00 euro.