

**Legge di bilancio 2025
(L. 30.12.2024 n. 207) -
Principali novità fiscali per
Imprese e Professionisti**

Circolare 1/2025

**Legge di bilancio 2025
(L. 30.12.2024 n. 207) -
Principali novità fiscali per
Imprese e Professionisti**

Circolare 1/2025

Sommario

Obbligo di tracciabilità delle spese di trasferta per le imprese e professionisti	4
Obbligo di tracciabilità delle spese di rappresentanza e per omaggi per le imprese	5
Obbligo di PEC per gli amministratori di società	6
Stabilizzazione della rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni.....	7
Novità sul regime di tassazione delle cripto-attività	9
IRES premiale.....	11
Deducibilità dei costi da piani di stock option	13
Assegnazione agevolata di beni ai soci e trasformazione in società semplice.....	14
Estromissione agevolata dell'immobile dell'imprenditore individuale	15
Credito d'imposta per investimenti 4.0 e transizione 5.0	16
Credito d'imposta per la ZES Unica Mezzogiorno	17
Altre agevolazioni	18
Reverse charge per gli appalti nel settore della logistica	19
Collegamento tra strumenti di invio dei corrispettivi e strumenti di pagamento elettronico	21
Indicazione del CIN nelle dichiarazioni fiscali e nella Certificazione unica	23
Organi di controllo e contributi pubblici significativi	24

Obbligo di tracciabilità delle spese di trasferta per le imprese e professionisti

È stato previsto l'obbligo di pagamento mediante mezzi tracciabili ai fini della deducibilità dal reddito d'impresa e dalla base imponibile IRAP delle spese di vitto e alloggio, nonché dei rimborsi analitici delle spese per viaggio e trasporto, effettuati mediante taxi o noleggio con conducente, sostenute per le trasferte dei dipendenti ovvero corrisposti a lavoratori autonomi.

Se i relativi pagamenti sono eseguiti con metodi tracciabili, non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente i rimborsi delle suddette spese per le trasferte o le missioni di cui all'art. 51 co. 5 del TUIR.

Modalità di pagamento

I mezzi tracciabili con cui eseguire il pagamento sono i seguenti:

- versamento bancario o postale;
- altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 del DLgs. 9.7.97 n. 241 (quali carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari).

Obbligo di tracciabilità delle spese di trasferta per i professionisti

Anche per gli esercenti arti e professioni, viene previsto che le spese relative a prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande, nonché quelle di viaggio e trasporto, effettuati mediante taxi o noleggio con conducente, addebitate analiticamente al committente, sono deducibili alle condizioni e nei limiti attualmente previsti, se eseguite mediante i citati strumenti tracciabili (es. carte di debito, di credito e prepagate, ecc.).

Decorrenza

Le nuove disposizioni si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (2025 per i soggetti "solari").

Obbligo di tracciabilità delle spese di rappresentanza e per omaggi per le imprese

Le spese di rappresentanza e quelle per omaggi divengono deducibili (ai fini del reddito d'impresa e della base imponibile IRAP) solo se sostenute con versamento bancario o postale ovvero mediante carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari. Pertanto, tutte le spese che si qualificano come tali in base al DM 19.11.2008 saranno deducibili:

- da un lato, se il pagamento sarà eseguito con i suddetti strumenti;
- dall'altro, se rientrano nei limiti quantitativi già attualmente fissati.

Spese di pubblicità e sponsorizzazione

Tenuto conto che la legge di bilancio 2025 richiama solo l'art. 108 co. 2 del TUIR, la modifica non dovrebbe interessare, attesa la loro diversa natura, né le spese di pubblicità, né quelle di sponsorizzazione, che quindi dovrebbero continuare a essere deducibili anche se pagate in contanti.

Decorrenza

La disposizione si applica dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (si tratta del 2025, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

Obbligo di PEC per gli amministratori di società

Viene esteso agli amministratori di imprese costituite in forma societaria l'obbligo di indicare il proprio domicilio digitale presso il Registro delle imprese.

A decorrere dall'1.1.2025, quindi, tutti gli amministratori di società, ove non ne siano già in possesso, saranno tenuti ad attivare un indirizzo di posta elettronica certificata (PEC) e ad indicarlo al Registro delle imprese.

Con riguardo a tale novità, peraltro, non pare siano stati al momento previsti né termini specifici per il relativo adempimento, né apposite sanzioni per il caso in cui l'obbligo resti inadempito.

Stabilizzazione della rideterminazione del costo fiscale dei terreni e delle partecipazioni

Viene stabilizzato il regime che prevede la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni (quotate e non quotate) di cui all'art. 5 della L. 448/2001 e dei terreni (agricoli ed edificabili) di cui all'art. 7 della L. 448/2001.

Attraverso il versamento dell'imposta sostitutiva, quindi, sarà consentito a persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e soggetti non residenti privi di stabile organizzazione in Italia, di rivalutare il costo o valore di acquisto delle partecipazioni e dei terreni posseduti alla data del 1° gennaio di ciascun anno al di fuori dell'ambito d'impresa, affrancando in tutto o in parte le plusvalenze conseguite, ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. a) - c-bis) del TUIR, allorché le partecipazioni o i terreni vengano ceduti a titolo oneroso.

Modalità di rivalutazione

Per le partecipazioni e i terreni posseduti ai 1° gennaio di ciascun anno, il termine per porre in essere gli adempimenti necessari diventa il 30 novembre successivo e per il perfezionamento dell'operazione occorrerà che:

- un professionista abilitato (ad esempio, dottore commercialista, ingegnere, ecc.) rediga e asseveri la perizia di stima della partecipazione non quotata o del terreno;
- il contribuente interessato versi l'imposta sostitutiva per l'intero suo ammontare, ovvero (in caso di rateizzazione) la prima rata della medesima.

Invece, fermo restando il termine per il versamento dell'imposta sostitutiva, per le partecipazioni quotate possedute al 1° gennaio di ogni anno viene prevista la possibilità di assumere, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore normale determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di dicembre dell'anno precedente ai sensi dell'art. 9 co. 4 lett. a) del TUIR.

Nuova aliquota unica del 18% per l'imposta sostitutiva

Dall'anno 2025, la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni (quotate e non quotate) e dei terreni prevede l'applicazione dell'imposta sostitutiva con aliquota unica del 18%.

Versamento dell'imposta sostitutiva

L'imposta sostitutiva del 18% deve essere versata:

- per l'intero ammontare, entro il 30 novembre dell'anno di riferimento della rivalutazione;

- oppure, in caso di opzione per il versamento rateale, in tre rate annuali di pari importo; le rate successive alla prima dovranno essere maggiorate degli interessi del 3% annuo, a decorrere dal 30 novembre dell'anno di riferimento.

La rideterminazione del costo fiscale di terreni e partecipazioni si perfeziona con il versamento, entro il 30 novembre, del totale dell'imposta sostitutiva dovuta o della prima rata.

Novità sul regime di tassazione delle cripto-attività

Viene inasprito il carico fiscale sulle cripto-attività, prevedendo che sulle plusvalenze e sugli altri proventi di cui all'art. 67 co. 1 lett. c-sexies) del TUIR realizzati dall'1.1.2026, l'imposta sostitutiva si applica nella misura del 33%.

Altre novità sono rappresentate dall'eliminazione della franchigia reddituale di 2.000 euro e dalla reintroduzione di un regime transitorio di affrancamento, con imposta sostitutiva del 18%, alla data dell'1.1.2025.

Nuova aliquota del 33%

Sulle plusvalenze e sugli altri proventi di cui all'art. 67 co. 1 lett. c-sexies) del TUIR, realizzati dall'1.1.2026, *“l'imposta sostitutiva di cui agli articoli 5, e 6 e 7 del decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461, è applicata con l'aliquota del 33 per cento”*.

Per il 2025 il prelievo rimane quindi al 26%.

Quanto all'efficacia delle modifiche, prendendo spunto da quanto evidenziato nella circ. Agenzia delle Entrate 27.10.2023 n. 30 (§ 3.2) sul regime transitorio delle plusvalenze e minusvalenze *ante* 2023, si ritiene che valga la data in cui l'operazione è effettuata, indipendentemente dal suo regolamento finanziario (le operazioni effettuate entro il 31.12.2025, quindi, risulterebbero ancora tassate con aliquota del 26%, anche se il corrispettivo viene percepito nel 2026 e il momento impositivo è collocabile nel 2026).

Eliminazione della franchigia di 2.000 euro

La franchigia di 2.000 euro sui redditi diversi da cripto-attività era stata prevista dalla disciplina originaria introdotta dalla L. 197/2022 (legge di bilancio 2023).

La norma prevedeva che le plusvalenze e gli altri proventi realizzati mediante rimborso o cessione a titolo oneroso, permuta o detenzione di cripto-attività, comunque denominate, ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. c-sexies) del TUIR, non erano assoggettati a tassazione se inferiori, complessivamente, a 2.000 euro nel periodo d'imposta.

Con l'eliminazione di tale franchigia, vi sarà la necessità di presentare la dichiarazione dei redditi anche per i contribuenti che realizzano minuscole plusvalenze. Infatti, pare che sarà sufficiente realizzare una plusvalenza di 1 euro per far scattare l'obbligo dichiarativo.

Sembra che questa novità entri in vigore dalle plusvalenze su cripto-attività che sono realizzate dall'1.1.2025.

Rideterminazione del valore delle cripto-attività

Viene reintrodotta il regime di rideterminazione del costo fiscale attraverso il versamento di

un'imposta sostitutiva del 18% per le cripto-attività possedute all'1.1.2025 (l'affrancamento del 2023 prevedeva un'aliquota del 14%).

Secondo quanto chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate 27.10.2023 n. 30 (§ 3.6), che aveva commentato l'affrancamento del 2023, anche il nuovo regime potrà riguardare "ciascuna cripto-attività" posseduta; quindi, se il contribuente deteneva 10 *bitcoin* e 20 *ether* e decideva di rivalutare i *bitcoin*, la rivalutazione doveva avere ad oggetto tutti i 10 *bitcoin* detenuti. Sempre secondo la circolare 30/2023 (§ 3.6), inoltre, possono essere affrancate le sole cripto-attività per le quali non fossero stati violati gli obblighi di monitoraggio fiscale.

Per i soggetti che procedono all'affrancamento, si assumerà, in luogo del costo o valore di acquisto, il valore normale delle attività in esame all'1.1.2025, assoggettato a tali fini all'imposta sostitutiva del 18%.

Ai fini del perfezionamento dell'opzione, l'imposta sostitutiva deve essere versata in un'unica soluzione, entro il 30.11.2025, o in alternativa in un massimo di tre rate annuali di pari importo, con interessi del 3% annuo sulle rate successive alla prima.

IRES premiale

Solo per il 2025, viene prevista la riduzione dell'aliquota IRES dal 24% al 20% sul reddito d'impresa dichiarato, per le società che rispettano le seguenti condizioni:

- destinazione a riserva di una quota minima dell'80% degli utili dell'esercizio 2024;
- investimento di una quota di tali utili accantonati (di ammontare comunque non inferiore a 20.000 euro) nell'acquisto, anche mediante leasing, di nuovi beni strumentali 4.0 e 5.0;
- effettuazione di nuove assunzioni di dipendenti a tempo indeterminato, con incremento occupazionale.

Accantonamento degli utili:

Almeno l'80% degli utili 2024 deve essere accantonato in una riserva specifica.

L'agevolazione non si applica se non ci sono utili nel 2024 o se questi vengono distribuiti anziché accantonati.

Investimenti obbligatori:

Almeno il 30% degli utili accantonati deve essere reinvestito in beni strumentali nuovi (beni 4.0 e 5.0), destinati a strutture produttive in Italia.

Gli investimenti devono essere effettuati tra l'entrata in vigore della legge e la scadenza per la dichiarazione dei redditi del 2025.

Gli investimenti devono essere di almeno 20.000 euro.

Occupazione:

Il numero medio di dipendenti nel 2025 non deve diminuire rispetto al triennio 2022-2024.

Devono essere effettuate nuove assunzioni a tempo indeterminato per almeno l'1% del personale esistente al 2024, e comunque almeno un nuovo dipendente.

Limitazioni sull'utilizzo della cassa integrazione:

Non devono essere stati richiesti ammortizzatori sociali nel 2024 o 2025 (salvo specifiche eccezioni).

Perdita dei benefici

- Gli utili accantonati vengono distribuiti entro il 31 dicembre 2026.
- I beni oggetto di investimento sono venduti, dismessi, o trasferiti all'estero entro il 2030.

Altre disposizioni

- La norma include regole per consolidato fiscale e trasparenza.

Un decreto ministeriale definirà i dettagli attuativi e le modalità di coordinamento con altre agevolazioni fiscali.

**Tax
Legal
Finance**

**CentoCinquanta Legal & Tax
Advisor S.r.l.**
Via Filadelfo Fichera, 12
95129 Catania (CT)

off/fax +39 (095)
2962832
info@centocinquanta.it
www.centocinquanta.it

P. Iva 05857010879
Rea: CT-440740
Cap. Sociale €
10.000

Pagina 12 di 26

Deducibilità dei costi da piani di stock option

Viene introdotto il nuovo co. 6-bis nell'art. 95 del TUIR, specificando che la deduzione fiscale dell'onere contabilizzato in relazione ai piani di stock option per i dipendenti si effettua al momento dell'effettiva assegnazione degli strumenti finanziari.

In sostanza, rispetto a quando viene contabilizzato il costo a Conto economico, ossia alla data della delibera del piano, la norma differisce la deduzione del costo fino al momento dell'esercizio delle opzioni concesse.

In questo modo, non solo viene fatta coincidere la deduzione del costo con l'insorgere del presupposto imponibile IRPEF in capo al beneficiario, ma viene anche definitivamente compresso il diritto alla deduzione dell'onere ogni qual volta il piano non si perfezioni in conseguenza di condizioni di mercato che lo rendano non conveniente per i beneficiari.

Decorrenza

Le nuove regole per la deducibilità dei piani di stock option da parte dei soggetti IAS/IFRS si applicano ai piani i cui oneri sono rilevati per la prima volta nei bilanci relativi all'esercizio in corso alla data del 31.12.2025 o nei successivi.

La Relazione illustrativa al Ddl. di bilancio 2025 precisa che si tratta dei piani avviati a partire dall'esercizio in corso al 31.12.2025.

Deducibilità dell'onere per i soggetti OIC-adopter

Secondo quanto indicato dalla Relazione illustrativa al Ddl. di bilancio 2025, per ragioni di coerenza sistematica, l'art. 95 co. 6-bis del TUIR si applica anche per i soggetti che adottano in bilancio i principi contabili nazionali e rappresentano le operazioni in esame con le regole contenute nell'IFRS 2, in considerazione delle previsioni del documento OIC 11.

In applicazione del documento OIC 11 (§ 4), infatti, laddove un principio contabile internazionale risulti conforme ai postulati previsti nel medesimo documento OIC 11 e non vi siano altri OIC applicabili in via analogica, tale IAS o IFRS può essere preso a riferimento dal redattore del bilancio nello stabilire di caso in caso una politica contabile appropriata.

In sostanza, sembra possibile applicare le nuove disposizioni anche per i soggetti OIC-adopter che, come consentito dall'OIC 11, utilizzino l'IFRS 2 per contabilizzare le operazioni in questione.

Assegnazione agevolata di beni ai soci e trasformazione in società semplice

Sono stati riaperti i termini per l'effettuazione delle seguenti operazioni:

- assegnazione e cessione agevolata ai soci di beni immobili (con l'eccezione di quelli strumentali per destinazione) e di beni mobili registrati (es. autovetture) non strumentali;
- trasformazione in società semplice di società, di persone o di capitali, che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni.

I benefici fiscali competono per le operazioni poste in essere entro il 30.9.2025.

Imposte sostitutive

I benefici fiscali si sostanziano:

- nell'imposizione sostitutiva dell'8% (10,5% per le società che risultano di comodo per almeno 2 anni nel triennio 2022-2024) sulle plusvalenze realizzate sui beni assegnati ai soci, o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa a seguito della trasformazione;
- nell'imposizione sostitutiva del 13% sulle riserve in sospensione d'imposta annullate a seguito delle operazioni agevolate.

Per la determinazione della base imponibile dell'imposta sostitutiva dell'8% è possibile assumere, in luogo del valore normale degli immobili, il loro valore catastale.

Le società interessate sono tenute a versare le imposte sostitutive dovute:

- per il 60% entro il 30.9.2025;
- per il rimanente 40% entro il 30.11.2025.

Imposte indirette

Nell'ambito delle operazioni agevolate, le aliquote dell'imposta di registro proporzionale sono ridotte alla metà e le imposte ipotecaria e catastale sono dovute in misura fissa.

Estromissione agevolata dell'immobile dell'imprenditore individuale

È stata riaperta la disciplina agevolativa dell'estromissione dell'immobile strumentale dell'imprenditore individuale, che consente di fare transitare l'immobile dalla sfera imprenditoriale a quella personale con un'imposizione ridotta.

Ambito soggettivo

Possono beneficiare delle agevolazioni gli imprenditori che risultano in attività:

- sia alla data del 31.10.2024;
- sia alla data dell'1.1.2025 (data alla quale sono riferiti gli effetti dell'estromissione).

Ambito oggettivo

L'estromissione agevolata riguarda gli immobili strumentali per natura e gli immobili strumentali per destinazione. Gli immobili oggetto dell'agevolazione:

- devono essere posseduti al 31.10.2024 e a tale data presentare il requisito della strumentalità;
- devono risultare posseduti anche alla data dell'1.1.2025.

Imposta sostitutiva

Il regime agevolativo in commento prevede:

- l'assoggettamento della plusvalenza derivante dall'estromissione ad un'imposta sostitutiva pari all'8%;
- la possibilità di determinare la plusvalenza assumendo, in luogo del valore normale dell'immobile, il suo valore catastale.

Adempimenti

Ai fini delle agevolazioni in esame:

- l'operazione deve avvenire tra l'1.1.2025 e il 31.5.2025, anche mediante comportamento concludente (es. annotazione nelle scritture contabili);
- l'imposta sostitutiva deve essere corrisposta per il 60% entro il 30.11.2025 e per il rimanente 40% entro il 30.6.2026.

Credito d'imposta per investimenti 4.0 e transizione 5.0

Sono previste alcune modifiche alla disciplina del credito d'imposta per **investimenti in beni strumentali 4.0** di cui all'art. 1 co. 1051 - 1063 della L. 178/2020.

In particolare:

- viene abrogata per il 2025 l'agevolazione per i beni immateriali 4.0;
- viene introdotto un tetto di spesa per il credito d'imposta relativo agli investimenti in beni materiali 4.0 effettuati nel 2025, con necessità di presentare apposite comunicazioni.

Ai fini dell'utilizzo dell'agevolazione, assume quindi rilevanza l'ordine cronologico di presentazione delle domande.

In tema di **investimenti transizione 5.0**, sono previste alcune modifiche alla disciplina del credito d'imposta di cui all'art. 38 del DL 19/2024, tra le quali si segnalano:

- l'incremento della misura del beneficio, estendendo fino a 10 milioni di euro l'aliquota del 35% prevista per il primo scaglione di investimenti (in luogo della precedente aliquota del 15% riconosciuta per la quota di investimenti da 2,5 a 10 milioni di euro);
- un ulteriore incremento della base di calcolo per gli impianti fotovoltaici;
- la possibilità di cumulo con il credito d'imposta ZES unica Mezzogiorno e con altre agevolazioni finanziate con risorse da fonti europee.

Le modifiche si applicano retroattivamente agli investimenti effettuati dall'1.1.2024.

Credito d'imposta per la ZES Unica Mezzogiorno

Il credito d'imposta per investimenti nella ZES unica Mezzogiorno, di cui all'art. 16 del DL 124/2023, è riconosciuto anche per il 2025 per investimenti effettuati dal 1° gennaio al 15 novembre 2025.

Anche l'agevolazione di cui all'art. 16-*bis* del DL 124/2023 per il settore agricolo è riconosciuta per il 2025.

Altre agevolazioni

- Credito d'imposta per la quotazione delle PMI

Il credito d'imposta per le spese di consulenza relative alla quotazione delle PMI è riconosciuto fino al 2027.

- Credito d'imposta per il restauro degli immobili di interesse storico

Viene esteso anche per il 2025, 2026 e 2027 il credito d'imposta per la manutenzione, la protezione o il restauro di immobili di interesse storico e artistico.

- Sport bonus

Viene prevista la proroga per il 2025, per i soli titolari di reddito d'impresa, del credito d'imposta per le erogazioni liberali per interventi di manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche.

- Legge Sabatini

Viene previsto l'incremento dello stanziamento di:

- 400 milioni di euro per l'anno 2025;
- 100 milioni di euro per l'anno 2026;
- 400 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2027 al 2029.

Reverse charge per gli appalti nel settore della logistica

Per le prestazioni di servizi, effettuate in forza di contratti di appalto e subappalto, caratterizzate da prevalente utilizzo di manodopera presso la sede del committente, rese nei confronti di imprese che svolgono attività di trasporto e movimentazione di merci, si prevede:

- l'applicazione del meccanismo del *reverse charge*, a seguito del rilascio di un'apposita misura di deroga alla direttiva IVA da parte del Consiglio dell'Unione europea;
- in via transitoria, in attesa del rilascio di tale misura di deroga, un regime opzionale per effetto del quale il versamento dell'IVA è a carico del committente.

Pagamento dell'IVA da parte del committente

Per le anzidette prestazioni di servizi, in attesa del rilascio della misura di deroga che autorizza l'applicazione del meccanismo del *reverse charge*, è introdotto un regime transitorio tale per cui:

- il prestatore e il committente del servizio possono optare per il pagamento dell'IVA da parte del committente, in deroga alle regole ordinarie di assolvimento dell'imposta;
- il committente comunica l'esercizio della suddetta opzione, di durata triennale, all'Agenzia delle Entrate mediante un apposito modello (che sarà approvato con un provvedimento di prossima emanazione);
- il versamento dell'IVA, da parte del committente, avviene mediante il modello F24 e senza possibilità di compensazione "orizzontale" ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, entro il giorno 16 del mese successivo alla data di emissione della fattura da parte del prestatore.

Il regime è escluso per le prestazioni di servizi:

- già assoggettate ad IVA con il meccanismo del *reverse charge* di cui all'art. 17 co. 6 lettere da a) ad *a-quater*) del DPR 633/72;
- rese nei confronti di Amministrazioni pubbliche e di altri enti e società tenuti ad assolvere l'imposta con il meccanismo dello *split payment*;
- effettuate dalle agenzie per il lavoro di cui all'art. 4 del DLgs. 276/2003.

L'efficacia del regime è condizionata all'emanazione di un provvedimento attuativo da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Nel caso in cui l'IVA risulti non dovuta, al committente spetta il diritto alla restituzione dell'imposta, purché egli dimostri l'effettivo versamento della stessa.

Il committente è soggetto al regime sanzionatorio previsto per gli errori di applicazione del

reverse charge ai sensi dell'art. 6 co. 9-*bis*.1, primo periodo, del DLgs. 471/97 (ossia a una sanzione amministrativa compresa fra 250 e 10.000 euro). Al pagamento della sanzione rimane solidalmente tenuto il prestatore.

Meccanismo del reverse charge

Previo rilascio di una misura di deroga da parte del Consiglio dell'Unione europea, si prevede l'estensione del meccanismo del *reverse charge* per le prestazioni di servizi:

- effettuate tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma;
- rese nei confronti di imprese che svolgono attività di trasporto e movimentazione di merci e prestazione di servizi di logistica.

Collegamento tra strumenti di invio dei corrispettivi e strumenti di pagamento elettronico

Con decorrenza dall'1.1.2026, viene modificato l'art. 2 co. 3 del DLgs. 127/2015 prevedendo che gli strumenti che consentono la memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi ex art. 2 co. 1 del medesimo DLgs. 127/2015 (es. registratori telematici) devono garantire anche la piena integrazione del processo di registrazione dei corrispettivi con il processo di pagamento elettronico.

A questo scopo viene previsto, da un lato, che i dati dei pagamenti elettronici giornalieri siano registrati e trasmessi unitamente ai dati dei corrispettivi; dall'altro, viene introdotto un vincolo di collegamento tecnico fra gli strumenti relativi all'invio dei corrispettivi e quelli (*hardware* o *software*) che consentono l'accettazione dei pagamenti elettronici.

La misura è finalizzata al contrasto all'evasione fiscale, in quanto mira a facilitare i controlli consentendo la rilevazione di eventuali incoerenze tra "scontrini elettronici" emessi e incassi rilevati.

Disposizioni sanzionatorie

Vengono adeguate, di conseguenza, le disposizioni sanzionatorie relative alla violazione degli obblighi in materia di memorizzazione e invio dei corrispettivi, stabilendo che:

- la sanzione pari a 100 euro, prevista dall'art. 11 co. 2-*quinquies* del DLgs. 471/97 per omessa o errata trasmissione dei corrispettivi che non incide sulle liquidazioni, si applica anche nell'ipotesi di violazione degli obblighi di memorizzazione e trasmissione dei pagamenti elettronici di cui all'art. 2 co. 3 del DLgs. 127/2015;
- la sanzione da 1.000 a 4.000 euro, prevista dall'art. 11 co. 5 del DLgs. 471/97, si applica anche nei casi di mancato collegamento tra lo strumento di accettazione dei pagamenti elettronici e lo strumento di invio dei corrispettivi.

Per quanto concerne le sanzioni accessorie è stabilito che:

- le sanzioni previste dall'art. 12 co. 2 del DLgs. 471/97, in caso di violazioni ripetute degli obblighi di certificazione dei corrispettivi, si applicano anche nei casi di omessa, tardiva o incompleta trasmissione dei dati dei pagamenti elettronici giornalieri;
- le sanzioni previste dal successivo co. 3 del citato art. 12, per l'omessa installazione degli apparecchi misuratori fiscali, si applicano anche nei casi di mancato collegamento dello strumento di accettazione dei pagamenti elettronici con gli strumenti di memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi.

Decorrenza

I nuovi obblighi e le relative disposizioni sanzionatorie si applicano **dall'1.1.2026**.

Indicazione del CIN nelle dichiarazioni fiscali e nella Certificazione unica

Viene previsto che i provvedimenti di approvazione della modulistica fiscale adottati dell'Agenzia delle Entrate dovranno definire le modalità di indicazione del CIN nelle dichiarazioni fiscali e nella Certificazione unica.

Codice Identificativo Nazionale (CIN)

Il CIN è il codice di cui, a norma dell'art. 13-ter del DL 145/2023, devono dotarsi:

- le unità immobiliari a uso abitativo destinate a contratti di locazione per finalità turistiche;
- le unità immobiliari a uso abitativo destinate alle locazioni brevi di cui all'art. 4 del DL 50/2017;
- le strutture turistico-ricettive alberghiere ed extralberghiere.

Indicazione del CIN nelle dichiarazioni e nella Certificazione unica

I provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate che approvano la modulistica fiscale dovranno definire le modalità con cui indicare il CIN:

- nelle dichiarazioni fiscali;
- nella Certificazione unica.

Inoltre, viene precisato che il CIN dovrà essere indicato nelle comunicazioni degli intermediari di cui all'art. 4 co. 4 del DL 50/2017, in tema di locazioni brevi.

Organi di controllo e contributi pubblici significativi

Nello svolgimento dei propri compiti e secondo le responsabilità ad essi attribuite dalla vigente disciplina, gli organi di controllo, anche monocratici, di società, enti, organismi e fondazioni che percepiscano, anche in modo indiretto e sotto qualsiasi forma, un contributo di entità significativa da parte dello Stato sono tenuti a:

- effettuare apposite attività di verifica tese ad accertare che l'utilizzo dei predetti contributi sia avvenuto nel rispetto delle finalità per le quali sono stati concessi;
- inviare annualmente al Ministero dell'Economia e delle Finanze (MEF) una relazione contenente le risultanze delle verifiche effettuate.

Entità significativa dei contributi pubblici

L'entità significativa del contributo a carico dello Stato sarà stabilita da un DPCM, predisposto su proposta del Ministro dell'Economia e delle Finanze, da adottare entro la fine di marzo 2025.

Necessaria presenza dell'organo di controllo

La disposizione in esame introduce una circostanza (la percezione di contributi pubblici significativi) che rende obbligatoria la presenza dell'organo di controllo.

Infatti, i suddetti obblighi dell'organo di controllo – di effettuare apposite attività di verifica tese ad accertare il corretto utilizzo dei contributi e di relazionare annualmente al MEF in ordine alle risultanze di tali verifiche – sono imposti non solo agli organi di controllo “*già costituiti*”, ma anche a quelli “*da costituire per il rispetto delle finalità di cui al presente comma*”.

Ciò rileva, in primo luogo, nelle srl che – attualmente – non sono tenute alla nomina di un organo di controllo, ossia, ai sensi dell'art. 2477 co. 2 c.c., che:

- non devono redigere il bilancio consolidato;
- non controllano una società obbligata alla revisione legale;
- non hanno superato per due esercizi consecutivi almeno uno dei seguenti limiti: 4 milioni di euro di totale dell'attivo dello stato patrimoniale, 4 milioni di euro di ricavi delle vendite e delle prestazioni o 20 dipendenti occupati in media durante l'esercizio.

Queste srl, infatti, dovranno procedere alla nomina dell'organo di controllo (anche monocratico) qualora dovessero rientrare tra le società che percepiscano un contributo di entità significativa.

Peraltro, la disposizione, richiedendo la presenza dell'organo di controllo (anche monocratico), sembra imporne la nomina anche nel caso in cui la srl – già obbligata alla

nomina di un organo di controllo “o” di un revisore legale – abbia optato per quest’ultimo (soluzione che risulta essere quella maggiormente adottata).

Decorrenza della nuova disposizione

Quanto alla prima operatività della norma, il riferimento agli enti che “ricevono” (e non che “hanno ricevuto”) contributi pubblici significativi fa pensare ad una sua applicazione solo con riguardo ai contributi che saranno ricevuti dall’1.1.2025.

Non è chiaro, peraltro, entro quali termini, decorrenti dalla ricezione dei contributi pubblici significativi, si debba procedere alla nomina dell’organo di controllo.

Tetto di spesa

Dall’1.1.2025 si applica anche alle società che abbiano percepito contributi significativi il divieto di effettuare spese per l’acquisto di beni e servizi di importo superiore al valore medio sostenuto per le medesime finalità negli esercizi finanziari 2021, 2022 e 2023, come risultanti dai relativi bilanci.

