



CIRCOLARE SPECIALE



CONVERTITO IL DECRETO FISCALE

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 177 del 1° agosto 2025, la Legge n. 108/2025, di conversione con modifiche del D.L. n. 84/2025 relativo a “*Disposizioni urgenti in materia fiscale*”. Di seguito si offre un quadro di sintesi dei principali interventi.

Art. 1, comma 1, lett. a)	Tassazione separata Viene modificato l'art. 17, comma 1, lett. g-ter), TUIR, escludendo dalla tassazione separata le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni e società che esercitano un'attività artistica o professionale produttiva di reddito di lavoro autonomo.
Art. 1, comma 1, lett. b)	Lavoro dipendente Viene integrato l'art. 51, comma 5, TUIR, precisando che i rimborsi delle spese, sostenute nel territorio dello Stato, per vitto, alloggio, viaggio e trasporto effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea di cui all'art. 1, Legge n. 21/1992, per le trasferte o le missioni, non concorrono a formare il reddito se i pagamenti delle predette spese sono eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23, D.Lgs. n. 241/1997.
Art. 1, comma 1, lett. c - g)	Lavoro autonomo Vengono apportate alcune modifiche alla determinazione del reddito di lavoro autonomo. All'art. 54, TUIR, viene introdotto il nuovo comma 2-bis, stabilendo che, in deroga all'esenzione prevista per il rimborso delle spese sostenute in forza dell'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente in capo al committente, le somme percepite a titolo di rimborso delle spese, sostenute nel territorio dello Stato, relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea di cui all'art. 1, Legge n. 21/1992, concorrono alla formazione del reddito se i pagamenti non sono eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23, D.Lgs. n. 241/1997. Tale deroga si applica anche per quanto riguarda l'IRAP. Sempre l'art. 54, TUIR, viene integrato rispettivamente con: - comma 3-bis, ai sensi del quale gli interessi e gli altri proventi finanziari di cui al Capo III, percepiti nell'esercizio di arti e professioni, costituiscono redditi di capitale; e - comma 3-ter, per cui le plusvalenze e le minusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni e società che esercitano un'attività artistica o professionale, ivi comprese quelle in STP e in altre società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico di cui all'art. 177-bis, TUIR, costituiscono redditi diversi. Parallelamente vengono apportate analoghe modifiche all'art. 67, comma 1, lett. c) e c-bis), TUIR. In tema di rimborsi e

		riaddebiti, viene introdotto il comma 5-bis nell'art. 54-ter, TUIR, prevedendo che nei casi disciplinati dai commi 2 e 5 le spese, sostenute nel territorio dello Stato, relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea di cui all'art. 1, Legge n. 21/1992, sono deducibili a condizione che i pagamenti siano stati eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23, D.Lgs. n. 241/1997.
Art. 1, comma 1, lett. c - g)		Da ultimo, per quanto concerne la disciplina relativa ad altre spese, prevista dall'art. 54-septies, TUIR, viene modificato il comma 2, primo periodo, prevedendo la deducibilità delle spese di rappresentanza a condizione che i pagamenti siano eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23, D.Lgs. 241/1997. Inoltre, per effetto del nuovo comma 6-bis, la deducibilità delle spese, sostenute nel territorio dello Stato, relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea di cui all'art. 1, Legge n. 21/1992, comprese quelle sostenute direttamente quale committente di incarichi conferiti ad altri lavoratori autonomi, nonché delle medesime spese rimborsate analiticamente ai dipendenti per le trasferte ovvero ad altri lavoratori autonomi per l'esecuzione di incarichi, qualora spettante ai sensi delle disposizioni del presente Capo, è ammessa a condizione che i pagamenti siano eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23, D.Lgs. 241/1997.
Art. 1, comma 1, lett. h)		Reddito di impresa Vengono apportate alcune modifiche al reddito di impresa in riferimento alle spese di vitto e alloggio di coordinamento rispetto alle novità introdotte per il reddito di lavoro autonomo. Inoltre, all'art. 109, TUIR, sono inseriti: - il comma 5-bis, prevedendo che le spese di vitto e alloggio e quelle per viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea di cui all'art. 1, Legge n. 21/1992, sostenute nel territorio dello Stato, nonché i rimborsi analitici relativi alle medesime spese, sono deducibili a condizione che i pagamenti siano stati eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23, D.Lgs. n. 241/1997; e - il comma 5-ter, con cui è stabilito che tali spese, sostenute nel territorio dello Stato per le prestazioni di servizi commissionate ai lavoratori autonomi, nonché i rimborsi analitici relativi alle medesime spese, sono deducibili alle medesime condizioni di cui sopra.
Art. 1, comma 1, lett. i)		Operazioni straordinarie e attività professionali Per effetto del nuovo comma 4-bis dell'art. 177-bis, TUIR, ai fini del concetto di abuso del diritto e di elusione fiscale di cui all'art. 10-bis, Legge n. 212/2000, non rilevano le operazioni straordinarie di cui all'art. 177-bis, TUIR, nonché la successiva cessione delle partecipazioni ricevute.
Art. 1,		Tassazione usufrutto e costituzione di diritti reali di godimento

comma 1-bis	Viene chiarito che il reddito derivante dalla concessione di usufrutto o dalla costituzione di altri diritti reali di godimento su un bene immobile costituisce un reddito diverso imponibile ai sensi dell'art. 67, comma 1, lett. h), TUIR, quando il soggetto disponente mantiene un diritto reale sul bene immobile, mentre rappresenta una plusvalenza, tassabile ai sensi delle lett. b) e b-bis) al ricorrere delle condizioni temporali ivi previste, se il disponente si spoglia contestualmente e integralmente di ogni diritto reale sul bene.
Art. 1-bis	Regime dell'aliquota addizionale dell'imposta sul reddito delle persone fisiche relativa a stock options ed emolumenti variabili A decorrere dal periodo d'imposta 2025, anche a: - intermediari finanziari intesi come: 1) i soggetti di cui all'art. 2, comma 1, lett. c), D.Lgs. n. 38/2005, e i soggetti con stabile organizzazione nel territorio dello Stato aventi le medesime caratteristiche; 2) i confidi iscritti nell'elenco di cui all'art. 112-bis, D.Lgs. n. 385/1993; 3) gli operatori del microcredito iscritti nell'elenco di cui all'art. 111, D.Lgs. n. 385/1993; 4) i soggetti che esercitano in via esclusiva o prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni in intermediari finanziari, diversi da quelli di cui al numero 1); - società di partecipazione finanziaria intese quali soggetti che esercitano in via esclusiva o prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni in intermediari finanziari si rende applicabile la disciplina prevista dall'art. 33, D.L. n. 78/2010 in materia di stock option ed emolumenti. Ai sensi di tale norma, su tali compensi che eccedono il triplo della parte fissa della retribuzione, attribuiti ai dipendenti che rivestono la qualifica di dirigenti nel settore finanziario nonché ai titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa nello stesso settore è applicata una aliquota addizionale del 10%.
Art. 2	Modifiche alla disciplina del riporto delle perdite <u>Reddito di impresa</u> Viene modificato l'art. 84, comma 3-ter, TUIR, stabilendo che, nei casi disciplinati dal precedente comma 3-bis, le perdite sono riportabili per un importo, complessivamente considerato, non eccedente il valore economico del patrimonio netto della società che riporta le perdite, alla data di riferimento delle perdite di cui al comma 3, quale risultante da una relazione giurata di stima redatta da un soggetto designato dalla società, scelto tra quelli di cui all'art. 2409-bis, comma 1, c.c., e al quale si applicano le disposizioni di cui all'art. 64, c.p.c., ridotto di un importo pari al doppio della somma dei conferimenti e versamenti fatti negli ultimi 24 mesi anteriori alla data di riferimento delle perdite di cui al comma 3. <u>Fusione</u>

	Intervenendo sull'art. 172, comma 7, TUIR, è stabilito che, per quanto concerne le perdite delle società che partecipano alla fusione, ai fini della determinazione del riporto in diminuzione del reddito della società <i>post</i> fusione, il valore economico del patrimonio netto è ridotto di un importo pari al doppio della somma dei conferimenti e versamenti fatti negli ultimi 24 mesi anteriori alla data di efficacia della fusione, ai sensi dell'art. 2504-bis, c.c.. <u>Conferimento</u> Intervenendo sull'art. 176, TUIR, viene introdotto il comma 5-bis, ai sensi del quale alla società conferitaria si applicano le disposizioni di cui all'art. 173, comma 10, TUIR, in tema di scissione, riferendosi alla stessa le disposizioni riguardanti la società beneficiaria della scissione e avendo riguardo all'ammontare del patrimonio netto quale risulta dall'ultimo bilancio chiuso anteriormente alla data di efficacia del conferimento.
Art. 3	Maggiorazione del costo ammesso in deduzione in presenza di nuove assunzioni A decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, per effetto delle modifiche apportate all'art. 4, comma 2, secondo periodo, D.Lgs. 216/2023, l'incremento occupazionale va considerato al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate e non più anche collegate ai sensi dell'art. 2359, c.c. o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto.
Art. 4	Disciplina CFC A decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 209/2023, vengono introdotte novità in tema di società estere controllate, infatti per effetto delle modifiche al comma 4-bis dell'art. 167, TUIR, ai fini del calcolo della tassazione effettiva inferiore al 15% (comma 4, lett. a)), l'imposta minima nazionale equivalente dovuta nel Paese di localizzazione del soggetto controllato non residente, individuato ai sensi dell'art. 12, Decreto di recepimento della Direttiva (UE) 2022/2523, rileva in base al criterio di allocazione adottato dalla legislazione del Paese di localizzazione della controllata estera o, in assenza di tale criterio, in base al rapporto tra il reddito rilevante relativo al soggetto controllato non residente e la somma di tutti redditi rilevanti relativi alle imprese ed entità del gruppo soggette all'imposta minima nazionale equivalente calcolata in maniera unitaria con il soggetto controllato non residente. Inoltre, viene sostituito il successivo comma 4-ter stabilendo che la tassazione effettiva di cui al precedente comma 4, lett. a), si considera non inferiore al 15% per i soggetti controllanti che, con riferimento ai soggetti di cui ai commi 2 e 3, corrispondono, nel rispetto degli artt. 7 e 8, Direttiva (UE) 2016/1164, un importo pari al 15% dell'utile contabile netto dell'esercizio. L'importo di cui al sopra non è deducibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP. L'utile contabile netto è

	calcolato senza tenere in considerazione le imposte che hanno concorso a determinare detto valore, la svalutazione di attivi e gli accantonamenti a fondi rischi e oneri. Permanendo il requisito del controllo, l'opzione per la modalità semplificata di calcolo di cui al presente comma ha durata per 3 esercizi del soggetto controllante ed è irrevocabile. Al termine del triennio l'opzione si intende tacitamente rinnovata per il successivo triennio a meno che non è revocata, secondo le modalità e i termini previsti per la comunicazione dell'opzione. La disposizione di cui al quinto periodo si applica al termine di ciascun triennio. Con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate sono stabilite le modalità di comunicazione dell'esercizio e revoca dell'opzione. Nel caso di esercizio dell'opzione, essa è effettuata per tutti i soggetti controllati non residenti come definiti ai commi 2 e 3 e che integrano le condizioni di cui al comma 4, lett. b). Intervenendo sul comma 9 viene prevista, ai fini del calcolo dell'imposta dovuta, la detraibilità anche dell'imposta pagata a titolo di imposta minima nazionale equivalente, definita nell'allegato A del Decreto di recepimento della Direttiva (UE) 2022/2523, dovuta dal soggetto controllato non residente nella misura individuata al comma 4-bis.
Art. 5	Disallineamento da ibridi Per effetto delle modifiche apportate al comma 3 dell'art. 61, D.Lgs. n. 209/2023, con riferimento ai periodi di imposta anteriori a quello in vigore al 29 dicembre 2023, si applicano le previsioni contenute nel comma 6-bis dell'art. 1, D.Lgs. 471/1997, se la documentazione ivi indicata è predisposta, con data certa, entro il termine di presentazione della dichiarazione relativo al periodo di imposta in corso alla data di approvazione del Decreto MEF e se la violazione non è stata già constatata e comunque non sono iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati hanno avuto formale conoscenza; non sono ripetibili le somme versate, ivi incluse quelle versate a titolo di sanzioni, a seguito di ravvedimento operoso ai sensi dell'art. 13, D.Lgs. n. 472/1997.
Art. 6	Proroga e sanatoria delle delibere approvative del Prospetto IMU Per il solo 2025, derogando a quanto previsto dall'art. 1, comma 169, Legge n. 296/2006, i Comuni che non hanno adottato entro il 28 febbraio 2025 la delibera di approvazione del prospetto delle aliquote dell'IMU, secondo le modalità previste dall'art. 1, comma 757, Legge n. 160/2019, inclusi i Comuni che hanno adottato nel termine del 28 febbraio 2025 la delibera relativa alle aliquote IMU senza l'elaborazione del prospetto o in difformità da esso, ai sensi del predetto comma 757, possono approvare entro il 15 settembre 2025 le suddette delibere, redatte tramite l'applicazione informatica disponibile nel portale del federalismo fiscale. Sono in ogni caso valide le delibere di approvazione del prospetto adottate, secondo le modalità previste dall'art. 1, comma 757, Legge n. 160/2019, tra il 1° marzo 2025 e il 18 giugno 2025.

Art. 6-bis	Esenzione IMU per lo svolgimento di attività sportive Viene previsto che ai fini dell'esenzione IMU di cui all'art. 1, comma 759, lett. g), Legge n. 160/2019, per l'applicazione delle disposizioni riferite allo svolgimento delle attività sportive di cui all'art. 1, comma 1, lettera m), Regolamento di cui al Decreto MEF n. 200/2012, i Comuni individuano, sentite le rappresentanze sportive locali, i corrispettivi medi previsti per analoghe attività svolte con modalità concorrenziali nello stesso ambito territoriale per verificare il rispetto delle condizioni di cui all'art. 4, comma 6, Regolamento. I corrispettivi medi di cui sopra sono individuati annualmente e sono pubblicati da ciascun Comune nel proprio sito internet istituzionale. Per ambito territoriale si intende quello comunale e, nel caso in cui non esistano strutture di riferimento all'interno del singolo comune, detto ambito può essere esteso fino a quello regionale. Nelle more dell'attuazione, ai fini dell'applicazione dell'esenzione, per le associazioni sportive dilettantistiche e per le società sportive dilettantistiche di cui all'art. 90, Legge n. 289/2002, rileva la sola iscrizione nel registro nazionale delle attività sportive di cui all'art. 4, D.Lgs. n. 39/2021, a valere dall'anno di iscrizione nel predetto registro.
Art. 7	Agevolazioni per il biodiesel Modificando l'art. 3-<i>quinquies</i>, comma 2-<i>bis</i>, D.L. n. 57/2023, il programma pluriennale relativi alle agevolazioni in materia di accisa previste per il gasolio dal D.Lgs. 504/1995, ha una durata di 6 anni decorrenti dalla data di pubblicazione del Decreto previsto dal successivo comma 2-<i>ter</i>, con cui è stabilito che devono essere individuate le modalità di applicazione delle agevolazioni previste dal comma 2-<i>bis</i>, nonché di fornitura all'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli delle risultanze delle verifiche sul rispetto dei criteri di sostenibilità. Infine, il nuovo comma 2-<i>bis</i>.1, stabilisce che le disposizioni di cui al comma 2-<i>bis</i> si applicano nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal Regolamento (UE) n. 651/2014, e in particolare dall'art. 44, par. 5.
Art. 8	Decorrenza delle disposizioni fiscali del Terzo settore Viene stabilito che la disciplina fiscale previste dal D.Lgs. n. 117/2017 entreranno in vigore a partire dal periodo d'imposta 2026.
Art. 9	Reverse charge nei settori del trasporto e movimentazione merci e dei servizi di logistica Viene modificato l'art. 17, comma 6, lett. a-<i>quinquies</i>), D.P.R. n. 633/1972, prevedendo che la deroga del precedente comma 5 si applica anche alle prestazioni di servizi, diverse da quelle di cui alle precedenti lett. a) - a-<i>quater</i>), effettuate tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati rese nei confronti di imprese che svolgono attività di trasporto e movimentazione di merci e prestazione di servizi di logistica. Quanto sopra non si può applicare alle operazioni effettuate nei confronti di Amministrazioni pubbliche e di altri enti e società di cui all'art. 17-<i>ter</i>, D.P.R. n.

	633/1972, mentre, in sede di conversione in Legge, è stato ammesso nei confronti delle agenzie per il lavoro di cui all'art. 4, D.Lgs. n. 276/2003. L'efficacia della disposizione è subordinata al rilascio dell'autorizzazione di una misura di deroga comunitaria. In attesa della deroga, l'opzione del prestatore e del committente affinché il pagamento dell'IVA sulle prestazioni rese sia effettuato dal committente in nome e per conto del prestatore, che è solidalmente responsabile dell'imposta dovuta, può essere esercitata nei rapporti tra l'appaltatore e gli eventuali subappaltatori. In tal caso, si applicano le disposizioni di cui al quarto periodo e resta ferma la responsabilità solidale dei subappaltatori per l'imposta dovuta.
Art. 10	Disposizioni in materia di split payment Con effetto a decorrere dal 1° luglio 2025 e in riferimento alle operazioni per le quali è emessa fattura a partire dalla medesima data, il meccanismo dello split payment non si applica alle operazioni nei confronti delle società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana identificate agli effetti IVA; con il Decreto MEF di cui al comma 1 dell'art. 17-ter, comma 1, D.P.R. n. 633/1972. Sono fatti salvi i comportamenti adottati dai contribuenti anteriormente al 2 agosto 2025, data di entrata in vigore della Legge di conversione.
Art. 11	Disposizioni in materia di accise Vengono apportate modifiche in relazione alle accise; in particolare viene introdotto il nuovo comma 4-bis nell'art. 8, D.Lgs. n. 43/2025, ai sensi del quale le disposizioni di cui all'art. 33-ter, comma 1, D.Lgs. n. 504/1995, hanno effetto a decorrere dal giorno successivo alla data di pubblicazione nella Gazzetta del Decreto di cui all'art. 33-ter, comma 2, D.Lgs. n. 504/1995. Viene, per motivi di coordinamento modificato anche il comma 1.
Art. 12	Termini di presentazione delle dichiarazioni 2024 Le dichiarazioni ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP il cui termine di presentazione scadeva il 31 ottobre 2024, si considerano tempestive se presentate entro l'8 novembre 2024. Inoltre, non si dà luogo al rimborso delle eventuali somme versate a titolo di ravvedimento operoso ai sensi dell'art. 13, D.Lgs. n. 472/1997. Le disposizioni di cui sopra non rilevano ai fini della riapertura del CPB avvenuta a mezzo dell'art. 1, D.L. n. 167/2024, abrogato, con gli effetti ivi previsti, dall'art. 1, comma 2, Legge n. 189/2024.
Art. 12-bis	Norma di interpretazione autentica in materia di estinzione dei giudizi a seguito di definizione agevolata Viene stabilito che il secondo periodo del comma 236 dell'art. 1, Legge n. 197/2022, si interpreta nel senso che, ai soli fini dell'estinzione dei giudizi aventi a oggetto i debiti compresi nella dichiarazione di adesione alla definizione agevolata di cui al precedente comma 235 e di cui all'art. 3-bis, comma 1, D.L. n. 202/2024, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 15/2025, l'effettivo perfezionamento della definizione si realizza con il versamento della prima o

	unica rata delle somme dovute e che l'estinzione è dichiarata dal giudice d'ufficio dietro presentazione, da parte del debitore o dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione che sia parte nel giudizio ovvero, in sua assenza, da parte dell'ente impositore, della dichiarazione prevista dall'art. 1, comma 235, Legge n. 197/2022, e della comunicazione prevista dall'art. 1, comma 241, Legge n. 197/2022 o dall'art. 3-bis, comma 2, lett. c), D.L. n. 202/2024, e della documentazione attestante il versamento della prima o unica rata. L'estinzione del giudizio dichiarata ai sensi dell'art. 1, comma 236, Legge n. 197/2022, comporta l'inefficacia delle sentenze di merito e dei provvedimenti pronunciati nel corso del processo e non passati in giudicato. Le somme versate a qualsiasi titolo, riferite ai procedimenti di cui al presente comma, restano definitivamente acquisite e non sono rimborsabili.
Art. 12-ter	Imposta sostitutiva per annualità ancora soggette ad accertamento dei soggetti che aderiscono al CPB 2025/2026 Viene previsto che i soggetti che hanno applicato gli ISA e che, relativamente al biennio d'imposta 2025-2026, aderiscono entro i termini di legge al CPB, possono procedere a un regime di ravvedimento versando un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali, nonché dell'IRAP. Il ravvedimento è applicabile per i soggetti il cui periodo d'imposta non coincide con l'anno solare, al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre di ciascun anno di riferimento. Con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate saranno stabiliti i termini e le modalità di comunicazione delle opzioni per il ravvedimento. <u>Determinazione della base imponibile</u> La base imponibile dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali è data dalla differenza tra il reddito d'impresa o di lavoro autonomo già dichiarato, al 2 agosto 2025, in ciascuna annualità e il valore dello stesso incrementato nella misura del: a) 5% per i soggetti con punteggio ISA pari a 10; b) 10% per i soggetti con punteggio ISA pari o superiore a 8 e inferiore a 10; c) 20% per i soggetti con punteggio ISA pari o superiore a 6 e inferiore a 8; d) 30% per i soggetti con punteggio ISA pari o superiore a 4 e inferiore a 6; e) 40% per i soggetti con punteggio ISA pari o superiore a 3 e inferiore a 4; f) 50% per i soggetti con punteggio ISA inferiore a 3. La base imponibile dell'IRAP è costituita dalla differenza tra il valore della produzione netta già dichiarato in ciascuna annualità e il valore dello stesso incrementato nella misura di cui sopra. <u>Aliquote</u> Per le annualità 2019, 2022 e 2023, l'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali è applicata con l'aliquota del:

- a) 10%, se nel singolo periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale è pari o superiore a 8;
- b) 12%, se nel singolo periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale è pari o superiore a 6 ma inferiore a 8;
- c) 15%, se nel singolo periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale è inferiore a 6.

Per le annualità 2019, 2022 e 2023, ai fini IRAP l'imposta sostitutiva è pari al 3,9%. Limitatamente ai periodi di imposta 2020 e 2021, in ragione della pandemia di COVID-19, le imposte sostitutive sono diminuite del 30%.

Soggetti con ricavi e compensi entro 5.164.569 euro

I soggetti:

- con un ammontare di ricavi di cui all'art. 85, comma 1, TUIR, esclusi quelli derivanti dalla cessione di azioni o quote di partecipazione (lett. c)), cessioni di alcuni strumenti finanziari (lett. d) e cessioni di obbligazioni ecc. (lett. e)),

- compensi di cui all'art. 54, comma 1, TUIR,

fino a 5.164.569 euro e che non determinano il reddito con criteri forfetari, possono accedere al regime di ravvedimento in presenza di una delle seguenti circostanze anche per una delle annualità comprese tra il 2019 e il 2023:

- a) hanno dichiarato una delle cause di esclusione dall'applicazione degli ISA correlate al COVID-19, introdotte con i Decreti MEF adottati in attuazione del combinato disposto dell'art. 9-bis, comma 7, D.L. n. 50/2017 e dell'art. 148, D.L. n. 34/2020;

- b) hanno dichiarato la sussistenza di una condizione di non normale svolgimento dell'attività di cui all'art. 9-bis, comma 6, lett. a), D.L. n. 50/2017;

- c) hanno dichiarato una causa di esclusione dall'applicazione degli ISA correlata all'esercizio di 2 o più attività di impresa, non rientranti nel medesimo ISA, qualora l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dall'ISA relativo all'attività prevalente superi il 30% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati.

Per le annualità in cui sussistono tali circostanze, ai fini del calcolo dell'imposta sostitutiva da versare per il ravvedimento:

- a) la base imponibile dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali è data dalla differenza tra il reddito d'impresa o di lavoro autonomo già dichiarato, al 2 agosto 2025, per l'annualità interessata e il valore dello stesso incrementato nella misura del 25%. L'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali è determinata applicando all'incremento l'aliquota del 12,5%;

- b) la base imponibile dell'IRAP è data dalla differenza tra il valore della produzione netta già dichiarato per l'annualità interessata e il valore dello stesso incrementato nella misura del 25%. L'imposta sostitutiva dell'IRAP è determinata applicando all'incremento l'aliquota del 3,9%.

Le imposte sostitutive sono diminuite del 30% per cento, a eccezione dell'ipotesi in cui il contribuente ha dichiarato una causa di esclusione dall'applicazione degli ISA correlata all'esercizio di 2 o più attività di impresa, non rientranti nel medesimo ISA, qualora l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dall'ISA relativo all'attività prevalente superi il 30% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati.

Versamento imposta sostitutiva e perfezionamento del ravvedimento

Premesso che il valore complessivo da versare per ciascuna annualità non può essere inferiore a 1.000 euro, il versamento è effettuato in un'unica soluzione tra il 1° gennaio 2026 e il 15 marzo 2026 oppure mediante pagamento rateale nel numero massimo di 10 rate mensili di pari importo, maggiorate di interessi calcolati al tasso legale con decorrenza dal 15 marzo 2026.

In caso di pagamento rateale, l'opzione, per ciascuna annualità, si perfeziona mediante il pagamento di tutte le rate. Il pagamento di una delle rate, diverse dalla prima, entro il termine di pagamento della rata successiva non comporta la decadenza dal beneficio della rateizzazione. Non si fa comunque luogo al rimborso delle somme versate a titolo di imposta sostitutiva in ipotesi di decadenza dalla rateizzazione.

Con riguardo ai redditi prodotti in forma associata dai soggetti di cui all'art. 5, TUIR, imputati ai singoli soci o associati, ovvero in caso di redditi prodotti dai soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lett. a), TUIR, imputati ai singoli soci per trasparenza ai sensi degli artt. 115 e 116, TUIR, il versamento dell'imposta sostitutiva può essere eseguito dalla società o associazione in luogo dei singoli soci o associati.

Il ravvedimento non si perfeziona se il pagamento, in unica soluzione o della prima rata delle imposte sostitutive, è successivo alla notifica di pvc o schemi di atto di accertamento, di cui all'art. 6-bis, Legge n. 212/2000, ovvero di atti di recupero di crediti inesistenti.

Effetti del ravvedimento

Una volta eseguito il versamento in unica rata ovvero nel corso del regolare pagamento rateale, per i periodi d'imposta 2019, 2020, 2021, 2022 e 2023, le rettifiche del reddito d'impresa o di lavoro autonomo di cui all'art. 39, D.P.R. n. 600/1973, nonché quelle di cui all'art. 54, comma 2, secondo periodo, D.P.R. n. 633/1972, non possono essere effettuate, fatta eccezione per la ricorrenza di uno dei seguenti casi:

- a) intervenuta decadenza dal CPB di cui all'art. 22, D.Lgs. n. 13/2024;
- b) applicazione di una misura cautelare, personale o reale, ovvero notifica di un provvedimento di rinvio a giudizio per uno dei delitti previsti dal D.Lgs. n. 74/2000, a eccezione delle fattispecie di cui agli artt. 4, 10-bis, 10-ter e 10-quater, comma 1, nonché dell'art. 2621, c.c., e degli artt. 648-bis, 648-ter e 648-ter.1, c.p.,

	commessi nel corso degli anni d'imposta dal 2019 al 2023; c) mancato perfezionamento del ravvedimento per decadenza dalla rateizzazione; d) dichiarazione infedele di una causa di esclusione. Nei casi di cui alla lett. b) e in caso di mancato pagamento di una delle rate, la decadenza intervenuta riguarda unicamente l'annualità di riferimento. Restano comunque validi i pagamenti già effettuati, non si dà luogo a rimborso ed è possibile procedere ad accertamento con applicazione della proroga al 31 dicembre 2028. Infatti, in deroga all'art. 3, comma 3, Legge n. 212/2000, per i soggetti a cui si applicano gli ISA che aderiscono al concordato preventivo biennale e che hanno adottato, per una o più annualità tra i periodi d'imposta 2019, 2020, 2021 e 2022, il regime di ravvedimento, i termini di decadenza per l'accertamento, di cui all'art. 43, D.P.R. n. 600/1973, e all'art. 57, D.P.R. n. 633/1972, relativi alle annualità oggetto di ravvedimento sono prorogati al 31 dicembre 2028. È, inoltre, previsto che restano validi i ravvedimenti di cui all'art. 13, D.Lgs. n. 472/1997 e di cui all'art. 1, commi da 174 a 178, Legge n. 197/2022, già effettuati al 2 agosto 2025, e non si dà luogo a rimborso.
Art. 13	Differimento per il 2025 dei termini di effettuazione dei versamenti risultanti dalle dichiarazioni fiscali Viene disposta la proroga della scadenza dei versamenti derivanti dalle dichiarazioni dei redditi, IRAP e IVA dal 30 giugno 2025 al 21 luglio 2025, per i soggetti titolari di reddito d'impresa e lavoro autonomo interessati dall'applicazione degli ISA, compresi quelli aderenti al regime forfettario e al regime dei minimi. La proroga riguarda esclusivamente i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli ISA, che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal corrispondente decreto di approvazione (pari a 5.164.569 euro). Beneficiano della proroga anche i soggetti per i quali la compilazione dei modelli dichiarativi 2025 relativi al periodo di imposta 2024 dipendono direttamente dalla redazione della dichiarazione della società/associazione partecipata (quali società, associazioni e imprese soggette agli Isa) e che imputano il reddito per trasparenza ai sensi degli artt. 5, 115 e 116, TUIR (quindi, in particolare, società di persone, associazioni professionali, S.r.l. in trasparenza e imprese familiari). Il differimento, senza applicazione di interessi, dal 30 giugno al 21 luglio interessa i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, dalla dichiarazione IRAP e dalla dichiarazione IVA. Sono compresi nella proroga: - i contributi previdenziali che vengono liquidati in dichiarazione nel quadro RR del modello RedditiPF 2025;

	- le imposte sostitutive; - la cedolare secca; - l'IVIE; e - l'IVAFE. I versamenti che fruiscono della proroga potranno essere effettuati entro il 21 luglio 2025, senza alcuna maggiorazione a titolo di sanzioni o interessi. È, inoltre, possibile effettuare i versamenti a titolo di saldo 2024 e primo acconto 2025 con la maggiorazione dello 0,4% a titolo di interesse corrispettivo entro il 20 agosto 2025. Per quanto riguarda le società di capitali, essendo prevista la facoltà (a fronte di specifica clausola statutaria) di approvare il bilancio dell'esercizio 2024 entro 180 giorni dalla chiusura dello stesso, per le società di capitali che hanno approvato il bilancio d'esercizio in data pari o successiva al 1° giugno 2025, i versamenti derivanti dal modello RedditiSC 2025 devono essere effettuati ordinariamente entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio (cioè entro il 31 luglio 2025).
Art. 13-bis	Motivazione delle esigenze di indagine e controllo nei verbali di accesso Integrando l'art. 12, comma 1, Legge n. 212/2000, viene previsto che negli atti di autorizzazione e nei processi verbali redatti devono essere espressamente e adeguatamente indicate e motivate le circostanze e le condizioni che hanno giustificato l'accesso. La novità si applica con riferimento agli atti di autorizzazione e ai processi verbali di accesso redatti successivamente al 2 agosto 2025, data di entrata in vigore della Legge di conversione. Restano comunque validi gli atti e i provvedimenti adottati e sono fatti salvi gli effetti prodotti e i rapporti sorti sulla base delle disposizioni vigenti antecedentemente a tale data.
Art. 14	Decorrenza delle disposizioni in materia di imprese sociali Viene stabilito che la disciplina fiscale previste dal D.Lgs. n. 112/2017 entreranno in vigore a partire dal periodo d'imposta 2026.

LE NOVITA' DELLA CONVERSIONE DE C.D. DECRETO OMNIBUS

È stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 184 del 9 agosto 2025 la Legge n. 118/2025, di conversione del D.L. n. 95/2025 relativo a *"Disposizioni urgenti per il finanziamento di attività economiche e imprese, nonché interventi di carattere sociale e in materia di infrastrutture, trasporti ed enti territoriali"*, ribattezzato Decreto Omnibus. Di seguito si offre un quadro di sintesi dei principali interventi.

Art. 4, commi 2 e 3	Proroga superbonus nelle zone colpite dagli eventi sismici Intervenendo sull'art. 119, D.L. n. 34/2020, viene inserito il nuovo comma 8-ter.1., stabilendo che per gli interventi effettuati nei Comuni dei territori colpiti da eventi sismici, verificatisi nelle Regioni Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria il 6 aprile 2009, a far data dal 24 agosto 2016, dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza, la detrazione per gli incentivi fiscali di cui ai commi 1-ter e 4-quater spetta anche per le spese sostenute nell'anno 2026, nella misura del 110%, esclusivamente nei casi disciplinati dall'art. 2, comma 3-ter.1, D.L. n. 11/2023, per i quali è esercitata l'opzione di cui all'art. 121, comma 1, D.L. 34/2020. In coerenza con la proroga di cui sopra, viene modificato anche l'art. 2, comma 3-ter.1, D.L. n. 11/2023, introducendo la previsione per cui la deroga opera anche per le spese di cui all'art. 119, comma 8-ter.1, D.L. n. 34/2020, sostenute nell'anno 2026.
Art. 4, comma 5	Proroga al 2025 dell'agevolazione per la zona franca zone colpite dai sismi Viene estesa al 2025 l'agevolazione di cui all'art. 46, comma 2, D.L. n. 50/2017, prevista per le imprese e i professionisti che hanno la sede principale o l'unità locale all'interno della zona franca ricompresa nei Comuni delle Regioni Lazio, Umbria, Marche e Abruzzo colpiti dagli eventi sismici, che si sono susseguiti a far data dal 24 agosto 2016, di cui agli Allegati 1 e 2, D.L. n. 189/2016, e consistente, in relazione ai redditi e al valore della produzione netta derivanti dalla prosecuzione dell'attività nei suddetti Comuni, delle seguenti agevolazioni: a) esenzione dalle imposte sui redditi del reddito derivante dallo svolgimento dell'attività svolta dall'impresa nella zona franca fino a concorrenza, per ciascun periodo di imposta, dell'importo di 100.000 euro riferito al reddito derivante dallo svolgimento dell'attività svolta dall'impresa nella zona franca; b) esenzione dall'IRAP derivante dallo svolgimento dell'attività svolta dall'impresa nella zona franca nel limite di euro 300.000 per ciascun periodo di imposta, riferito al valore della produzione netta; c) esenzione dalle imposte municipali proprie per gli immobili siti nella zona franca, posseduti e utilizzati dai soggetti di cui al presente art. per l'esercizio

	dell'attività economica; d) esonero dal versamento dei contributi previdenziali e assistenziali, con esclusione dei premi per l'assicurazione obbligatoria infortunistica, a carico dei datori di lavoro, sulle retribuzioni da lavoro dipendente. A tal fine sono stanziati, per il 2025, 11,7 milioni di euro.
Art. 6	Integrazione al reddito per le lavoratrici madri con 2 o più figli Viene posticipata al 2026 l'entrata in vigore dell'esonero per le lavoratrici madri previsto dall'art. 1, comma 219, Legge n. 207/2024 (Legge di bilancio 2025). In parallelo, viene riconosciuta dall'INPS per il 2025, alle lavoratrici madri dipendenti e alle lavoratrici madri autonome iscritte a gestioni previdenziali obbligatorie autonome con almeno 2 figli e fino al mese del compimento del 10° anno da parte del secondo figlio, una somma, non imponibile ai fini fiscali e contributivi, pari a 40 euro mensili, per ogni mese o frazione di mese di vigenza del rapporto di lavoro o dell'attività di lavoro autonomo, da corrispondere alla madre lavoratrice titolare di reddito da lavoro non superiore a 40.000 euro su base annua. Sono escluse dal beneficio i rapporti di lavoro domestico. La medesima somma è riconosciuta anche alle madri lavoratrici dipendenti e alle lavoratrici madri autonome iscritte a gestioni previdenziali obbligatorie autonome, con più di 2 figli e fino al mese di compimento del 18° anno del figlio più piccolo, per ogni mese o frazione di mese di vigenza del rapporto di lavoro o dell'attività di lavoro autonomo, titolari di reddito da lavoro non superiore a 40.000 euro su base annua, a condizione che il reddito da lavoro non consegua da attività di lavoro dipendente a tempo indeterminato e, in ogni caso, per ogni mese o frazione di mese di vigenza del rapporto di lavoro o dell'attività di lavoro autonomo non coincidenti con quelli di vigenza di un rapporto di lavoro a tempo indeterminato. La somma non rileva ai fini ISEE. Le mensilità spettanti a decorrere dal 1° gennaio 2025 e fino alla mensilità di novembre saranno corrisposte a dicembre, in unica soluzione, in sede di liquidazione della mensilità relativa al medesimo mese di dicembre 2025.
Art. 6-bis	Misure per la conciliazione lavoro - vita privata Viene previsto che l'art. 1, comma 355, Legge n. 232/2016, nella parte in cui fa riferimento alla frequenza di asili nido pubblici e privati, si interpreta nel senso che le rette sono relative alla frequenza di servizi educativi per l'infanzia di cui all'art. 2, comma 3, lett. a), b) e c), n. 1 e 3, D.Lgs. n. 65/2017, pubblici e privati in possesso di titolo abilitativo all'esercizio dell'attività. Si ricorda che il comma 355, ha previsto che con riferimento ai nati a decorrere dal 1° gennaio 2016, per il pagamento di rette relative alla frequenza di asili nido pubblici e privati, nonché per l'introduzione di forme di supporto presso la propria abitazione in favore dei bambini al di sotto dei 3 anni, affetti da gravi

	patologie croniche, è attribuito, un buono. A decorrere dal 1° gennaio 2026, la domanda per accedere ai benefici presentata dal genitore, se accolta, produce effetti anche per gli anni successivi previa verifica dei requisiti e prenotazione delle mensilità per ciascun anno solare.
Art. 8	Rinvio della sugar tax Intervenendo sull'art. 1, comma 676, Legge n. 160/2019, viene rinviata al 1° gennaio 2026 l'entrata in vigore dell'imposta sulle bevande edulcorate.
Art. 9	Modifiche al regime del margine per la cessione di beni usati, di oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione e applicazione dell'aliquota IVA ridotta Vengono apportate alcune modifiche al regime IVA dei beni usati e degli oggetti d'arte e antiquariato. In particolare, viene modificato l'art. 36, comma 2, D.L. n. 41/1995, stabilendo che coloro che esercitano il commercio di beni mobili usati, suscettibili di reimpiego nello stato originario o previa riparazione, nonché di oggetti d'arte, di oggetti d'antiquariato e da collezione, acquistati presso privati nel territorio dello Stato o in quello di altro Stato membro dell'Unione Europea, possono optare per l'applicazione del c.d. regime del margine anche per le cessioni di oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione importati e per la rivendita di oggetti d'arte a essi ceduti dall'autore o dai suoi eredi o legatari, a condizione che non sia stata applicata un'aliquota ridotta agli oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione in questione ceduti al soggetto passivo rivenditore o importati da quest'ultimo. Viene modificata anche l'aliquota Iva a mezzo dell'inserimento del nuovo n. 1-novies alla Tabella A, Parte II-bis, D.P.R. n. 633/1972, che richiama gli oggetti d'arte, di antiquariato, da collezione di cui alle lett. a), b) e c) della Tabella allegata al D.L. n. 41/1995, a condizione che non si applichi il regime speciale per i rivenditori di beni usati, di oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione di cui al medesimo D.L. n. 41/1995, per i quali si applica il 5%.
Art. 9-bis	Disposizioni in materia di CPB In materia di versamento dell'imposta sostitutiva per annualità ancora accertabili dei soggetti che aderiscono al CPB, all'art. 2-quater, comma 8, D.L. n. 113/2024, viene introdotta la previsione per cui si considera tempestivo il pagamento, in unica soluzione o della prima rata o unica rata degli importi dovuti, effettuato entro i 5 giorni successivi alla scadenza prevista, purché il pagamento sia comunque eseguito anteriormente alla notifica di PVC o schemi di atto di accertamento, di cui all'art. 6-bis, Legge n. 212/2000, ovvero di atti di recupero di crediti inesistenti.
Art. 10, comma 1-bis, lett. a)	Modifiche alla rendicontazione di sostenibilità Per quanto riguarda la rendicontazione individuale di sostenibilità, viene abrogato il comma 10 dell'art. 3, D.Lgs. n. 125/2024, che prevedeva, in deroga a quanto stabilito, per le PMI quotate, la possibilità di omettere, per gli esercizi

	aventi inizio prima del 1° gennaio 2028, indicandone brevemente le motivazioni nella relazione sulla gestione, le informazioni previste.
Art. 10, comma 1, lett. b)	Modifiche al Testo unico delle disposizioni in materia di intermediazione finanziaria Viene sostituito integralmente il comma 4 dell'art. 123-bis, D.Lgs. 58/1998, prevedendo che il revisore o la società di revisione esprime il giudizio e rilascia la dichiarazione prevista dall'art. 14, comma 2, lett. e), e-bis) ed e-ter), D.Lgs. n. 39/2010, sulle informazioni di cui al comma 1, lettere c), d), f), l) e m), e al comma 2, lett. b), e verifica che siano state fornite le informazioni di cui al comma 2, lett. a), c), d) e d-bis), dell'art. 123-bis.
Art. 10, comma 1, lett. c) e d)	Modifiche decorrenze rendicontazione di sostenibilità Per effetto della modifica apportata all'art. 17, comma 1, D.Lgs. 125/2024, le regole relative alla rendicontazione di sostenibilità si rendono applicabili: - per gli esercizi aventi inizio il 1° gennaio 2027 o in data successiva: 1) alle imprese di grandi dimensioni diverse da quelle che costituiscono enti di interesse pubblico che, alla data di chiusura del bilancio, superano il numero medio di 500 dipendenti occupati durante l'esercizio; 2) alle società madri diverse da quelle di un gruppo di grandi dimensioni e che, su base consolidata, alla data di chiusura del bilancio superano il criterio del numero medio di 500 dipendenti occupati durante l'esercizio; - per gli esercizi aventi inizio il 1° gennaio 2028 o in data successiva: 1) alle PMI quotate, a eccezione delle micro-imprese; 2) agli enti piccoli e non complessi, di cui all'art. 4, par. 1, punto 145), Regolamento (UE) n. 575/2013, purché si tratti di imprese di grandi dimensioni o di PMI quotate e che non sono micro-imprese; 3) alle imprese di assicurazione captive, definite all'art. 13, punto 2), Direttiva 2009/138/CE, e alle imprese di riassicurazione captive di cui all'art. 13, punto 5), della citata direttiva, purché si tratti di imprese di grandi dimensioni o di PMI quotate e che non sono micro-imprese. Infine, modificando l'art. 18, comma 11, è previsto che entro il 31 ottobre 2028, il MEF e la Consob conducono uno studio volto a verificare i benefici e gli oneri sottesi all'esercizio dell'opzione di cui all'art. 34, par. 4, Direttiva 2013/34/UE, come modificata ai sensi della Direttiva (UE) 2022/2464 anche alla luce dell'esperienza degli altri Stati membri nell'ottica di garantire la competitività e la concorrenzialità dei servizi di attestazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità, la tutela effettiva dei destinatari delle informazioni di sostenibilità, nonché l'integrità e la qualità dei servizi di attestazione medesimi.
Art. 11, comma 2, lett. l)	Normativa antiriciclaggio Viene introdotto il nuovo art. 45-bis, D.Lgs. n. 231/2007, rubricato "Obbligo di istituzione del punto di contatto centrale dei prestatori di servizi per le crypto-attività", stabilendo che i prestatori di servizi per le crypto-attività aventi sede

	legale e amministrazione centrale in altro Stato membro e stabiliti nel territorio della Repubblica senza succursale, avvalendosi di altri soggetti autorizzati alla prestazione di servizi per le cripto-attività ovvero di altri tipi di infrastrutture, compresi gli sportelli automatici per le cripto-attività, designano un punto di contatto centrale in Italia attraverso cui assolvono agli obblighi previsti dal Decreto. L'obbligo di istituzione del punto di contatto centrale si applica a partire dalla adozione delle norme tecniche di regolamentazione da parte della Commissione Europea ai sensi dell'art. 45, par. 11, Direttiva. La mancata istituzione del punto di contatto centrale è sanzionata ai sensi dell'art. 62, comma 1, D.Lgs. n. 231/2007.
Art. 12	Tempi di accredito dei pagamenti elettronici Intervenendo sull'art. 1, comma 66, Legge n. 207/2024, è stabilito che nei casi di pagamenti effettuati attraverso carte di pagamento presso i soggetti tenuti agli obblighi di cui dall'art. 15, comma 4, D.L. n. 179/2012, l'accredito degli importi giornalieri in favore del beneficiario avviene entro le ore 12 del giorno lavorativo successivo alla ricezione degli ordini di pagamento, e in ogni caso con valuta il giorno della ricezione dell'ordine medesimo.
Art. 14, commi 1-3	Disposizioni urgenti in materia di turismo Al fine di migliorare il benessere dei lavoratori del comparto turistico-ricettivo, ivi inclusi quelli impiegati presso gli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande di cui all'art. 5, Legge n. 287/1991, è autorizzata, nel rispetto della normativa dell'Unione Europea in materia di aiuti di Stato, la spesa di: - 44.000.000 di euro per l'anno 2025; e di - 38.000.000 di euro annui per il biennio 2026 e 2027, di cui 22.000.000 euro per l'anno 2025 e 16.000.000 euro annui per ciascuno degli anni 2026 e 2027, per l'erogazione di contributi volti a sostenere investimenti per la creazione ovvero la riqualificazione e l'ammodernamento, sotto il profilo dell'efficientamento energetico e della sostenibilità ambientale, degli alloggi destinati a condizioni agevolate ai medesimi lavoratori. Vengono, inoltre, stanziati altri 22.000.000 di euro annui per ciascuno degli anni 2025, 2026 e 2027 per l'erogazione di contributi volti a sostenere i costi per la locazione degli stessi alloggi. Tali risorse sono destinate ai soggetti che, nella piena ed esclusiva disponibilità di immobili, gestiscono in forma imprenditoriale alloggi o residenze per i lavoratori del comparto turistico-ricettivo, gestiscono strutture turistico-ricettive ovvero gestiscono esercizi di somministrazione di alimenti e bevande di cui all'art. 5, Legge n. 287/1991. Le tipologie di costo, le specifiche categorie dei soggetti beneficiari e le modalità per garantire gli alloggi ai lavoratori, per un periodo non inferiore a 5 anni, secondo condizioni agevolate in misura proporzionale al beneficio

	ammesso e comunque recanti una riduzione del canone di locazione di almeno il 30% del valore medio di mercato, saranno individuati con Decreto del Ministero del Turismo da emanarsi entro 30 giorni decorrenti dal 1° luglio 2025. Con il medesimo Decreto saranno anche definiti i criteri per l'assegnazione delle risorse nel rispetto della normativa dell'Unione Europea in materia di aiuti di Stato, le procedure di erogazione, le modalità di ripartizione e di assegnazione, nonché le procedure di verifica, di controllo e di revoca connesse all'utilizzo delle risorse.
Art. 14, <u>comma 5</u>	Allestimenti mobili di strutture ricettive Intervenendo sull'art. 7-<i>quiquies</i>, D.L. n. 113/2024, relativo agli allestimenti mobili in strutture ricettive all'aperto, viene prorogato al 15 dicembre il termine relativo alla presentazione degli atti di aggiornamento geometrico ai sensi dell'art. 8, Legge n. 679/1969, per l'aggiornamento della mappa catastale, nonché degli atti di aggiornamento ai sensi del regolamento di cui al D.M. n. 701/1994, per l'aggiornamento del Catasto dei fabbricati.
Art. 14, comma 6-bis	Apposizione del termine e durata massima al contratto di lavoro subordinato Viene apportata una modifica all'art. 19, comma 1, lett. b), D.Lgs. n. 81/2015, prevedendo che al contratto di lavoro subordinato può essere apposto un termine di durata non superiore a 12 mesi. Il contratto può avere una durata superiore, ma comunque non eccedente i 24 mesi, solo in presenza di almeno una delle seguenti condizioni: a) nei casi previsti dai contratti collettivi di cui all'art. 51, D.Lgs. n. 81/2015; b) in assenza delle previsioni di cui alla lett. a), nei contratti collettivi applicati in azienda, e comunque entro il 31 dicembre 2026, per esigenze di natura tecnica, organizzativa o produttiva individuate dalle parti; b-bis) in sostituzione di altri lavoratori.
Art. 17	Misure per il sostegno alle esportazioni e all'internazionalizzazione delle imprese Viene previsto che le disponibilità del fondo rotativo di cui all'art. 2, comma 1, D.L. n. 251/1981, possono essere utilizzate per concedere finanziamenti agevolati alle imprese che intendono effettuare investimenti in India oppure che stabilmente sono presenti o esportano o si approvvigionano in India ovvero che sono stabilmente fornitrici delle predette imprese, al fine di sostenerne investimenti produttivi o commerciali, per il rafforzamento patrimoniale, per innovazione tecnologica, digitale, ecologica o per la formazione del personale. A tal fine si utilizzano le regole previste dall'art. 1, commi 463, secondo periodo, e 465, Legge n. 207/2024. Le disposizioni di cui sopra si applicano nel rispetto del Regolamento (UE) 2023/2831. Viene per coordinamento aggiornato anche il successivo art. 1, comma 467, Legge n. 207/2024, prevedendo che per le domande di finanziamento

	agevolato da parte del fondo rotativo riguardanti anche l'India, presentate da imprese localizzate nelle Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sicilia e Sardegna, nonché da start-up innovative di cui all'art. 25, comma 2, D.L. n. 179/2012, o da PMI innovative di cui all'art. 4, comma 1, D.L. n. 3/2015, i cofinanziamenti a fondo perduto sono concessi nel limite del 20%. Intervenendo sull'art. 10, comma 4, D.L. n. 89/2024, la previsione per cui per le domande di finanziamento agevolato del fondo rotativo di cui all'art. 2, comma 1, D.L. n. 251/1981, riguardanti il continente africano, i cofinanziamenti a fondo perduto di cui all'art. 72, comma 1, lett. d), D.L. n. 18/2020, sono concessi fino al limite del 20% è estesa anche a quelle presentate da start-up innovative di cui all'art. 25, comma 2, D.L. n. 179/2012, o da Piccole e Medie Imprese innovative di cui all'art. 4, comma 1, D.L. n. 3/2015. È previsto che le imprese parte di una filiera a vocazione esportatrice, il cui fatturato, in misura non inferiore alla soglia stabilita con una o più deliberazioni del Comitato agevolazioni di cui all'art. 1, comma 270, Legge n. 205/2017, deriva da comprovate operazioni di fornitura a beneficio di imprese che hanno realizzato esportazioni in misura non inferiore a soglie stabilite con deliberazione del medesimo Comitato, possono accedere agli interventi agevolativi a sostegno delle iniziative volte alla transizione digitale o ecologica a valere sul fondo rotativo di cui all'art. 2, comma 1, D.L. n. 251/1981.
Art. 18	Disposizioni in materia di start-up Viene precisato che gli investimenti qualificati previsti dall'art. 33, Legge n. 193/2024, ai fini dell'esenzione prevista dall'art. 1, commi 90 e 94, Legge n. 232/2016, per gli investimenti, nel limite del 10% dell'attivo patrimoniale risultante dal rendiconto dell'esercizio precedente, da parte degli enti di previdenza obbligatoria di cui ai D.Lgs. n. 509/1994 e D.Lgs. n. 103/1996, in quote o azioni di fondi per il venture capital residenti nel territorio dello Stato ai sensi dell'art. 73, TUIR, o in Stati membri dell'Unione Europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo, devono essere intesi come gli impegni vincolanti a realizzare direttamente o indirettamente investimenti qualificati. Sempre in riferimento a tale agevolazione, è previsto che i requisiti richiesti consistenti nella circostanza che gli investimenti qualificati in quote o azioni di fondi per il venture capital, a far data dal 1° gennaio 2025, devono essere almeno pari al 3% del paniere degli investimenti qualificati risultanti dal rendiconto dell'esercizio precedente, per l'anno 2026, e a partire dal 2027, almeno pari al 10% del paniere degli investimenti qualificati risultanti dal rendiconto dell'esercizio precedente. La possibilità da parte degli enti di previdenza obbligatoria di cui al D.Lgs. n. 509/1994, e al D.Lgs. n. 103/1996, di destinare somme, fino al 10% dell'attivo

patrimoniale, tra l'altro in quote o azioni di fondi per il venture capital residenti nel territorio dello Stato ai sensi dell'art. 73, TUIR, o in Stati membri dell'Unione Europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo, è integrata dalla precisazione che l'importo totale delle risorse è investito, per il tramite dei fondi per il venture capital, in ciascuna piccola e media impresa, entro la durata del fondo.

Da ultimo, intervenendo sull'art. 1, comma 213, Legge n. 145/2018, viene stabilito che si considerano fondi per il venture capital gli OICR che destinano almeno il 70% dei capitali raccolti in investimenti in favore di PMI, non quotate, residenti nel territorio dello Stato ai sensi dell'art. 73, TUIR, o in Stati membri dell'Unione Europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo con stabili organizzazioni nel territorio medesimo. Ciascuna PMI rispetta i requisiti, alternativi tra loro, previsti dall'art. 21, par. 3, lett. a), b) e c), Regolamento (UE) n. 651/2014.

LE NOVITA' DELLA C.D. IRES PREMIALE

Il MEF ha pubblicato sul proprio sito internet, in attesa della pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, il Decreto di recepimento della c.d. IRES premiale, attuativo di quanto previsto dall'art. 1, commi 436-444, Legge n. 207/2024 (Legge di bilancio 2025) con cui è stata introdotta, in attesa dell'attuazione dei principi previsti dall'art. 6, comma 1, lett. a), Legge n. 111/2023, la riduzione di 4 punti percentuali dell'IRES. Di seguito si offre un quadro di sintesi

dei principali interventi; successivamente verrà pubblicato un articolo a cura di F. Garrini a commento delle novità introdotte.

Art. 3	Ambito soggettivo È stabilito che la riduzione dell'IRES competente a: - S.p.a., S.r.l., cooperative, società di mutua assicurazione, società europee di cui al Regolamento UE n. 2157/2001 e società cooperative europee di cui al Regolamento UE n. 1435/2003, residenti nel territorio italiano (art. 73, comma 1, lett. a), TUIR); - enti pubblici e privati diversi dalle società nonché trust che sono residenti in Italia e che hanno quale oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali (art. 73, comma 1, lett. b), TUIR); e - società ed enti di ogni tipo, compresi i trust, con o senza personalità giuridica, non residenti in Italia in riferimento alle loro stabili organizzazioni operanti in Italia (art. 73, comma 1, lett. d), TUIR), in riferimento alla sola attività commerciale svolta. Al contrario, non compete la riduzione dell'IRES alle società e agli enti che: - nel periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024: a) sono in liquidazione ordinaria o assoggettati a procedure concorsuali di natura liquidatoria ex D.Lgs. n. 14/2019; b) determinano il reddito imponibile, anche parzialmente, in misura forfettaria; - nel periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2024 applicano il regime di contabilità semplificata.
Art. 4	Condizioni di accesso La riduzione IRES compete a condizione che sia congiuntamente rispettate le seguenti condizioni: 1. una quota non inferiore all'80% dell'utile dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 sia accantonata a un'apposita riserva. L'accantonamento si considera eseguito quando l'utile è destinato a finalità diverse dalla distribuzione ai soci in sede di approvazione del bilancio compresa la copertura delle perdite di esercizio. A tal fine viene precisato che si considerano distribuiti ai soci anche gli eventuali acconti di cui all'art. 2433, c.c., relativi allo stesso esercizio; e 2. un ammontare non inferiore al 30% dell'utile accantonato e comunque non inferiore al 24% dell'utile dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2023, sia destinato agli investimenti di cui al successivo art. 5. Il comma 3 precisa che in riferimento ai soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lett. d), TUIR, si deve fare riferimento all'utile accantonato relativo all'attività commerciale svolta.
Art. 5	Condizioni di accesso in riferimento agli investimenti rilevanti Gli investimenti rilevanti sono: 1. beni di cui agli Allegati A e B di cui alla Legge n. 232/2016 (i beni dei Piani

	Transizione 4.0 e 5.0). Questi beni devono essere interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura. È previsto che l'interconnessione deve sussistere per almeno la metà del tempo di sorveglianza (quinto periodo di realizzazione dell'investimento); 2. beni di cui all'art. 38, comma 4, secondo periodo, e 5, D.L. n. 19/2024, se acquisiti nell'ambito di progetti di innovazione che permettono di conseguire una riduzione dei consumi energetici. In questo caso, oltre ai requisiti di cui al punto 1, è necessario conseguire una riduzione in misura pari almeno al 3% in riferimento ai consumi energetici della struttura produttiva localizzata in Italia. In alternativa, deve essere conseguita una riduzione di almeno il 5% dei consumi energetici dei processi interessati dall'investimento. Le riduzioni devono essere calcolate in riferimento ai consumi del periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2024. Gli investimenti rilevanti sono quelli effettuati a partire dal 1° gennaio 2025 ed entro la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024. A prescindere dai principi contabili adottati, ai fini dell'effettuazione rileva quanto previsto dall'art. 109, commi 1 e 2, TUIR; inoltre, il termine per la realizzazione degli investimenti si determina avendo riguardo a un periodo di imposta pari a 12 mesi nel caso in cui l'esercizio ha una durata superiore. L'ammontare minimo degli investimenti rilevanti è pari al maggiore tra: a. 30% dell'utile accantonato; b. 40% dell'utile dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2023; e c. 20.000 euro. Viene previsto che nel caso in cui vi sia necessità nel periodo richiesto per l'investimento di procedere alla sostituzione di uno o più oggetti, e a condizione che ricorrano le altre condizioni richieste ai fini degli investimenti sostitutivi dall'art. 1, comma 35, lett. a) e b), Legge n. 205/2017, rileva il costo dell'investimento sostituito. In riferimento ai soggetti di cui all'art. 73, comma 1, lett. d), TUIR, nel caso di investimenti che riguardino beni oggetto di utilizzo anche per l'attività istituzionale, ai fini del calcolo dell'importo dell'investimento che rileva, si deve fare un calcolo proporzionale tra l'ammontare dei ricavi e dei proventi dell'attività commerciale e quelli totali.
Art. 6	Condizioni di accesso relative alla base occupazionale La riduzione IRES compete a condizione che: a. nel periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024: 1. le unità lavorative per anno non è diminuito rispetto alla media dell'ultimo triennio. A tal fine deve essere confrontato il numero dei dipendenti a tempo pieno dell'ultimo mese del periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 con quello medio dei 36 mesi precedenti. Nel computo della base occupazionale media non devono considerarsi i lavoratori che nel

	periodo di riferimento hanno abbandonato il posto di lavoro per dimissioni volontarie, invalidità, pensionamento per raggiunti limiti di età, riduzione dell'orario di lavoro o licenziamento per giusta causa; 2. siano effettuate nuove assunzioni di lavoratori dipendenti a tempo indeterminato che comportino un incremento occupazionale ex art. 4, D.Lgs. n. 216/2023, pari all'1% dei lavoratori a tempo indeterminato mediamente impiegati nel periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2024, e, comunque, non inferiore a 1 dipendente a tempo indeterminato. Ai fini del calcolo dell'incremento occupazionale si devono seguire le regole di cui all'art. 4, commi 1-6, D.l. 25 giugno 2024, avuto riguardo al numero dei lavoratori dipendenti al termine del periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 e al numero dei lavoratori dipendenti mediamente occupati nel periodo di imposta precedente; b. non si sia azionata la cassa integrazione guadagni nel periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2024 o in quello successivo, con l'eccezione dell'integrazione salariale ordinaria corrisposta nelle ipotesi di cui all'art. 11, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 148/2015. È previsto che venga considerata esclusivamente l'utilizzo della cassa integrazione guadagni ordinaria di cui agli artt. 9-16, D.Lgs. n. 148/2015, a eccezione dell'integrazione salariale ordinaria corrisposta nei casi di cui all'art. 11, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 148/2015.
Art. 7	Cause di decadenza e recupero dell'agevolazione Le cause di decadenza dall'agevolazione con conseguente recupero sono: 1. distribuzione, entro il secondo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, della quota di utile accantonato, al netto di quella eventualmente utilizzata a copertura delle perdite. A tal fine: a. l'ammontare complessivo delle riserve costituite o incrementate con l'utile accantonato, l'utile utilizzato a copertura perdite e le eventuali variazioni sono indicati un prospetto della dichiarazione dei redditi; b. si considerano prioritariamente utilizzate a copertura perdite le riserve diverse da quelle costituite o incrementate con l'utile accantonato; c. per le stabili organizzazioni di soggetti non residenti, la riduzione del fondo di dotazione, determinato ex art. 152, comma 2, TUIR, si considera distribuzione di utili se: - dovuta all'attribuzione di somme alla casa madre; - derivante dalla rideterminazione del fondo di dotazione tenuto conto del grado di capitalizzazione della società nel suo complesso, in funzione delle attività esercitate dalla stessa, degli asset materiali e immateriali di cui dispone per le proprie funzioni e dei rischi da essa assunti; 2. se i beni relativi agli investimenti rilevanti sono dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa o destinati stabilmente a strutture produttive localizzate all'estero, anche se appartenenti al medesimo soggetto, entro il quinto periodo di imposta successivo a quello in cui è stato

	realizzato l'investimento. A tal fine: a. per gli investimenti sostitutivi si rendono applicabili le regole di cui all'art. 1, comma 35, Legge n. 205/2017; b. i beni di cui agli Allegati A e B di cui alla Legge n. 232/2016 e all'art. 38, comma 4, secondo periodo, e 5, D.L. n. 19/2024, localizzati al di fuori dell'Italia per la maggior parte di ciascun periodo di imposta a decorrere da quello di acquisizione degli stessi, si intendono stabilmente destinati a strutture produttive estere. Tale periodo deve essere ragguagliato negli esercizi di acquisizione e di estromissione del bene. Nei casi di cui ai punti 1 e 2, si deve versare la differenza dell'imposta dovuta per effetto dell'applicazione dell'aliquota ordinaria IRES, entro il termine per il versamento a saldo dell'IRES dovuta per il periodo di imposta in cui si verificano le cause di decadenza.
Art. 8	Consolidato fiscale Nel caso di partecipazione al consolidato fiscale di cui agli artt. 117-129, TUIR, l'importo su cui compete la riduzione dell'aliquota IRES, è utilizzato dalla società o ente controllante, ai fini della liquidazione dell'imposta dovuta, fino a concorrenza del reddito eccedente le perdite computate in diminuzione, fermo restando che, se il reddito complessivo globale è, in tutto o in parte, da assoggettare all'IRES ridotta, la società o ente controllante ha la facoltà di computare in diminuzione, fino a concorrenza della quota di reddito su cui competente la riduzione dell'IRES, fermo restando quanto previsto dall'art. 84, comma 1, TUIR, le perdite fiscali relative ai periodi di imposta precedenti. Il reddito complessivo globale, dato dalla somma algebrica dei redditi complessivi netti, è computato imputando prioritariamente gli eventuali redditi complessivi negativi in diminuzione dei redditi complessivi netti positivi per i quali non compete la riduzione IRES. Alle eventuali somme percepite in contropartita della riduzione dell'IES, ricevute o attribuite, si applica l'art. 118, comma 4, TUIR. Se, in capo a una o più società o enti del consolidato, si manifesta una delle cause di decadenza, la controllante deve versare la differenza dell'imposta dovuta entro il termine per il versamento a saldo dell'IRES dovuta per il periodo di imposta in cui si verificano le cause di decadenza. Le regole di cui sopra si rendono applicabili anche per le società che esercitano l'opzione per il consolidato mondiale disciplinato dagli artt. 130-142, TUIR.
Art. 9	Trasparenza fiscale In caso di opzione per la trasparenza fiscale ex art. 115, TUIR, l'importo su cui spetta la riduzione IRES, determinato dalla società, è attribuito ai singoli soci in misura proporzionale alla quota di partecipazione agli utili. Il reddito complessivo netto dei soci da assoggettare alla riduzione IRES è determinato computando prioritariamente in diminuzione dal reddito complessivo per il quale non spetta la riduzione, fermo restando le regole di cui

	all'art. 84, comma 1, primo periodo, TUIR e al successivo art. 13, le eventuali perdite fiscali relative ai periodi di imposta precedenti. In caso di verificarsi di cause di decadenza, i soci devono versare la differenza dovuta entro il termine per il versamento a saldo dell'IRES dovuta per il periodo di imposta in cui si verificano le cause di decadenza.
Art. 10	Coordinamento con la disciplina CFC e con quella degli utili provenienti da regimi fiscali agevolati Si assume sempre l'aliquota ordinaria IRES ai fini: a. del confronto tra l'aliquota di imposizione nominale estera e quella italiana ex art. 47, comma 4, lett. a), TUIR; b. del confronto tra la tassazione effettiva dei soggetti controllati non residenti e quella a cui gli stessi sarebbero stati assoggettati se residenti in Italia, ai sensi dell'art. 167, comma 4, lett. a), TUIR.
Art. 11	Operazioni di riorganizzazione aziendale Per le fusioni e scissioni, nonché ove compatibili conferimenti e scissioni con scorporo, operate nel periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, la società risultante dalla fusione o l'incorporante nonché la beneficiaria, dalla data in cui ha effetto, subentra negli obblighi e diritti connessi alla riduzione dell'IRES, nei limiti previsti per il dante causa e nei termini che sarebbero stati stabili in assenza dell'operazione. Il soggetto che non ha rispettato il requisito dell'ammontare minimo dell'investimento, alla data antecedente quella da cui hanno effetto le operazioni di riorganizzazione, anche se effettuate entro il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, può fruire della riduzione dell'IRES nel caso in cui l'avente causa realizzi gli ulteriori investimenti rilevanti ai fini del rispetto dei limiti richiesti. In caso di operazione di riorganizzazione nel periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, tra uno o più soggetti di cui almeno uno ha accantonato una quota non inferiore all'80% dell'utile dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024, la riduzione dell'IRES compete in misura proporzionale alla somma dei valori contabili delle attività risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 dei soggetti per i quali è soddisfatta la condizione e la somma dei valori contabili delle attività risultanti dal bilancio, relativo al medesimo esercizio, di tutti i soggetti che partecipano all'operazione. Ai fini del rispetto del non utilizzo della Cassa integrazione, non rilevano le operazioni di riorganizzazione realizzate nel periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2024 o nel successivo. Si rendono applicabili le disposizioni di cui sopra nel caso in cui almeno uno dei soggetti non rispetta il mancato utilizzo della Cassa integrazione, con riferimento al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2024. Per la decadenza in ragione della distribuzione, entro il secondo esercizio

	successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, della quota di utile accantonato, al netto di quella eventualmente utilizzata a copertura delle perdite, le operazioni di riorganizzazione realizzate entro il secondo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, dal dante causa che ha fruito della riduzione IRES, non determina il verificarsi della medesima causa di decadenza nel caso in cui la quota di utile accantonato iscritta nel prospetto dei soggetti coinvolti nell'operazione, è ricostituita nella dichiarazione dei redditi dell'avente causa, alle condizioni e nei limiti di cui agli artt. 172, commi 5 e 6 e 173, comma 3, TUIR, in proporzione al costo dei beni, assunto al lordo degli ammortamenti dedotti, oggetto degli investimenti rilevanti, acquisiti quali elementi patrimoniali di quest'ultimo. Limitatamente alle operazioni di scissione con scorporo e conferimento rimane valida la causa di decadenza, per il rimanente periodo di sorveglianza, in capo al dante causa anche se, per effetto di tali operazioni, sono trasferiti o assegnati i beni oggetto degli investimenti rilevanti. Per la decadenza in ragione della dismissione, cessione a terzi, destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa o destinazione stabilmente a strutture produttive localizzate all'estero, anche se appartenenti al medesimo soggetto, entro il quinto periodo di imposta successivo a quello in cui è stato realizzato l'investimento dei beni, le operazioni di riorganizzazione operate entro il quinto periodo di imposta successivo a quello di realizzazione dell'investimento, da soggetti che hanno fruito della riduzione IRES, non determinano il verificarsi della causa di decadenza a condizione che i beni non siano dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio di impresa o destinate stabilmente a strutture produttive all'estero, anche se appartenenti al medesimo soggetto, dalla società avente causa, entro il residuo periodo di sorveglianza.
Art. 12	Cumulo con altre agevolazioni Fermo restando la cumulabilità con altre agevolazioni che hanno a oggetto i medesimi costi, la minore imposta dovuta per effetto della riduzione dell'IRES, compente nel limite del costo sostenuto rimasto a carico dell'impresa. Ai fini del monitoraggio saranno istituiti appositi codici tributo per il versamento dell'IRES ridotta.
Art. 13	Altre disposizioni Se il periodo di imposta dell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 è superiore a 12 mesi, l'importo su cui spetta la riduzione dell'IRES è ragguagliato ad anno. È data possibilità di computare, in deroga a quanto previsto dall'art. 84, TUIR, in diminuzione dal reddito complessivo da assoggettare ad IRES ridotta, le perdite fiscali relative ai periodi di imposta precedenti. La rideterminazione dell'utile e, conseguentemente del reddito relativo al periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, in sedi di controllo, non determina effetti sull'utile accantonato e sulle soglie degli

	investimenti rilevanti. La riduzione dell'IRES non compente sul maggior reddito imponibile determinato, per il periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, in sede di dichiarazioni integrative o in sede di attività di controllo.
--	--

LA LEGGE DELEGA PER LA RIFORMA FISCALE IN SINTESI

È stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 184 del 9 agosto 2025 la Legge n. 120/2025, con cui vengono apportate alcune modifiche alla Legge n. 111/2023 recante la delega al Governo per la Riforma fiscale.

Di seguito si riportano le modifiche introdotte

Art. 1	Delega al Governo per la revisione del sistema tributario e termini di attuazione Viene prorogata da 24 a 36 mesi, decorrenti dal 29 agosto 2023, la delega al Governo ad adottare, fermo restando i diversi termini previsti dal successivo art. 21 in tema di Testi unici e Codice del diritto tributario, uno o più Decreti Legislativi recanti la revisione del sistema tributario. Inoltre, modificando il successivo comma 6, è stabilito che il Governo è delegato ad adottare uno o più Decreti Legislativi contenenti disposizioni correttive e integrative dei Decreti Legislativi adottati, entro 24 mesi decorrenti dalla data di cui al comma 1 ovvero dalla scadenza, se successiva, del termine di cui al comma 4 che si ricorda prevede che qualora i termini per l'espressione dei pareri parlamentari previsti scadano nei 30 giorni che precedono la scadenza dei termini di delega o successivamente, questi ultimi sono prorogati di 90 giorni, il tutto sempre nel rispetto dei principi e criteri direttivi stabiliti.
Art. 9	Ulteriori principi e criteri direttivi In materia di crisi di impresa, viene prevista la possibilità di estendere anche ai tributi regionali e locali la disciplina del trattamento dei debiti tributari di cui agli artt. 23, 63, 64-bis, 88, 245 e 284-bis, D.Lgs. n. 14/2019, concernente il pagamento parziale o dilazionato dei tributi, e introdurre analoga disciplina per l'istituto dell'amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi.
Art. 15	Principi e criteri direttivi per il riordino delle disposizioni vigenti in materia di giochi pubblici Vengono apportate delle modifiche alla delega in materia di giochi, per effetto delle quali il Governo nell'esercizio della delega deve osservare, nel rispetto in particolare dei principi previsti dall'art. 119, Costituzione, i seguenti principi e criteri direttivi specifici per la revisione in materia di giochi pubblici: 1. introduzione di misure tecniche e normative finalizzate a garantire una piena tutela dei soggetti maggiormente vulnerabili, nonché a prevenire i fenomeni di disturbi da gioco d'azzardo (DGA) e di gioco minorile, quali: a. revisione dei limiti di giocata e di vincita; b. obbligo della formazione continua dei gestori e degli esercenti; c. rafforzamento dei meccanismi di autoesclusione dal gioco, anche sulla base di un registro nazionale al quale possono iscriversi i soggetti che chiedono di essere esclusi dalla partecipazione in qualsiasi forma ai giochi con vincita in

	denaro; d. previsione di caratteristiche minime che devono possedere le sale e gli altri luoghi in cui si offre gioco; e. certificazione di ogni singolo apparecchio, con passaggio graduale, tenendo conto del periodo di ammortamento degli investimenti effettuati, ad apparecchi che consentono il gioco solo da ambiente remoto, facenti parte di sistemi di gioco non alterabili; f. divieto di raccogliere gioco su competizioni sportive dilettantistiche riservate esclusivamente a minori di 18 anni; g. impiego di forme di comunicazione del gioco legale coerenti con l'esigenza di tutela dei soggetti più vulnerabili; 2. revisione della disciplina dei controlli e dell'accertamento dei tributi gravanti sui giochi, per una maggiore efficacia preventiva e repressiva della loro evasione o elusione, nonché delle altre violazioni in materia, comprese quelle concernenti il rapporto concessorio; riordino e revisione del vigente sistema sanzionatorio, penale e amministrativo, al fine di aumentarne l'efficacia dissuasiva e l'effettività, prevedendo sanzioni aggravate per le violazioni concernenti il gioco.
Art. 19	Principi e criteri direttivi per la revisione della disciplina e l'organizzazione del contenzioso tributario Per effetto delle modifiche introdotte, il Governo nell'esercizio della delega deve osservare i seguenti principi e criteri direttivi specifici per la revisione della disciplina e l'organizzazione del contenzioso tributario: 1. coerentemente con il potenziamento dell'istituto dell'autotutela, preordinato a prevenire l'instaurarsi di contenziosi in sede giudiziale quando questi possano essere definiti in via amministrativa, modifiche sui vigenti istituti aventi finalità deflattive e operanti anteriormente alla costituzione in giudizio della parte resistente (di cui all'art. 23, D.Lgs. n. 546/1992) ossia, dell'ente impositore, dell'agente della riscossione o dei soggetti iscritti all'albo di cui all'art. 53, D.Lgs. n. 446/1997, nei cui confronti sia stato proposto ricorso. La finalità è quella del massimo contenimento dei tempi di conclusione delle controversie tributarie e di riduzione del contenzioso, come previsto dal PNRR; 2. ampliare e potenziare l'informatizzazione della Giustizia tributaria mediante: a. norme di semplificazione processuale che siano funzionalmente orientate a una completa digitalizzazione del processo; b. utilizzo obbligatorio di modelli predefiniti per la redazione di atti processuali, verbali e provvedimenti giurisdizionali; c. disciplina delle conseguenze processuali derivanti dalla violazione dell'obbligo di utilizzo di modalità telematiche; d. previsione che la discussione da remoto della causa possa essere richiesta anche da una sola delle parti costituite, mediante apposita istanza da notificare, ferma in ogni caso la possibilità per le altre parti di discutere in presenza, limitando la partecipazione a distanza alla sola parte richiedente;

3. modificazione dell'art. 57, D.P.R. n. 602/1973, prevedendo, in materia di esecuzione tributaria, un intervento di razionalizzazione nel riparto di giurisdizione tra giudice tributario e giudice civile. In particolare, viene consentito al ricorrente di proporre opposizione all'esecuzione (art. 615, comma 2, c.p.c.) e opposizione agli atti esecutivi (art. 617, c.p.c.) davanti al giudice tributario, ma solo nell'evenienza in cui si censuri la mancata o invalida notificazione della cartella di pagamento o dell'intimazione di pagamento di cui all'art. 50, comma 2, D.P.R. 602/1973;
4. rafforzamento del divieto di produrre nuovi documenti processuali nei gradi successivi al primo;
5. al fine di abbreviare ulteriormente le tempistiche del processo tributario e impedire la progressione dell'attività di riscossione, la pubblicazione e la successiva comunicazione alle parti del dispositivo dei provvedimenti giurisdizionali deve avvenire entro 7 giorni dalla deliberazione di merito, salva la possibilità di depositare la sentenza nei 30 giorni successivi alla comunicazione del dispositivo;
6. introduzione di misure volte ad accelerare la fase cautelare anche nei gradi di giudizio successivi al primo;
7. adozione di interventi di deflazione del contenzioso, favorendo la definizione agevolata delle liti pendenti in tutti i gradi di giudizio, ivi compreso quello dinanzi alla Corte di Cassazione;
8. previsione dell'impugnabilità dell'ordinanza che accoglie o respinge l'istanza di sospensione dell'esecuzione dell'atto impugnato;
9. possibilità, per tutti i cittadini, di accedere alle sentenze tributarie raccolte, in versione digitale, nelle banche dati della Giustizia tributaria gestite dal MEF, al fine di assicurare la parità delle parti in giudizio ed il diritto di difesa;
10. ridefinire l'assetto territoriale delle CGT di I e delle sezioni staccate delle CGT di II grado, anche mediante accorpamenti delle sedi esistenti, sulla base di criteri che tengano conto di parametri oggettivi, quali, ad esempio, l'estensione del territorio, i carichi di lavoro e gli indici di sopravvenienza, il numero degli abitanti della circoscrizione, gli enti impositori e della riscossione;
11. prevedere una disciplina sulla mobilità dei magistrati, dei giudici tributari e del personale amministrativo interessati al riordino territoriale, in modo da assicurare la necessaria continuità dei servizi della giustizia tributaria presso le CGT di I e II grado, alle quali sono devolute le competenze degli uffici accorpati o soppressi, assicurando al contempo ai magistrati e ai giudici tributari le medesime funzioni già esercitate presso le CGT di provenienza;
12. uniformare l'ordinamento, lo stato giuridico e il ruolo dei magistrati tributari, in quanto compatibili, a quelli della magistratura ordinaria, con riferimento, in particolare, fatte salve le prerogative dell'avvio del procedimento disciplinare attribuite al Presidente CdM e al presidente della CGT di II grado nonché quelle decisorie del Consiglio di presidenza della giustizia tributaria, alle fattispecie

	disciplinari, con le relative sanzioni e procedure, e al regime delle incompatibilità, della dispensa dal servizio e del trasferimento di ufficio.
Art. 21	Principi e criteri direttivi per il riordino del sistema tributario mediante la redazione di Testi unici e di un Codice del diritto tributario Viene proroga la delega al Governo per l'adozione uno o più Decreti Legislativi, per il riordino organico delle disposizioni che regolano il sistema tributario, mediante la redazione di Testi unici al 31 dicembre 2026.

LE MODIFICHE ALLA C.D. NUOVA MARCORA

Sulla Gazzetta Ufficiale n. 185 dell'11 agosto 2025, è stato pubblicato il comunicato MIMIT con cui viene data notizia che con Decreto del direttore generale per gli incentivi alle imprese 30 luglio 2025 è stato integralmente sostituito il Decreto direttoriale 31 marzo 2021, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 84 dell'8 aprile 2021 e successivamente modificato e integrato, relativo al regime di aiuto «Nuova Marcora», istituito con D.M. 4 gennaio 2021. Il nuovo provvedimento introduce una revisione delle modalità operative, con l'obiettivo di migliorarne l'efficacia attraverso una più precisa definizione dell'*iter* procedurale, nonché delle condizioni per l'accesso, la stipula e l'erogazione del finanziamento agevolato previsto per le cooperative di piccola e media dimensione. Di seguito si offre un quadro di sintesi dei principali interventi.

Art. 2	Soggetti beneficiari Sono ammesse alle agevolazioni le società cooperative: a) regolarmente costituite e iscritte nel Registro Imprese. Nel caso di cooperative che non hanno una sede legale e/od operativa in Italia (da dimostrare alla data di richiesta della prima erogazione dell'agevolazione, pena la decadenza dal beneficio) è necessario che siano costituite nel rispetto delle norme di diritto civile e commerciale dello Stato di residenza e devono essere iscritte nel relativo Registro Imprese e resta fermo che gli investimenti ammessi all'agevolazione devono essere realizzati nel territorio nazionale; b) che si trovano nel pieno e libero esercizio dei propri diritti, non siano in stato di scioglimento o liquidazione, non siano sottoposte a procedure concorsuali e non si trovano in condizioni da risultare impresa in difficoltà, così come individuata dal Regolamento di esenzione; c) operanti in tutti i settori produttivi; d) se di medie dimensioni, per le domande presentate a decorrere dal 2 ottobre 2025, in regola con gli obblighi previsti dall'art. 1, D.L. n. 39/2025, recante "<i>Misure urgenti in materia di assicurazione dei rischi catastrofali</i>". Tale obbligo, per le cooperative di micro e piccola dimensione si applica alle domande presentate a far data dal 1° gennaio 2026. Non sono ammesse alle agevolazioni le società cooperative: a) che rientrano tra le imprese che hanno ricevuto e, successivamente, non rimborsato o depositato in un conto bloccato, gli aiuti individuati quali illegali o incompatibili dalla Commissione Europea; b) che non hanno restituito somme dovute a seguito di provvedimenti definitivi di revoca di agevolazioni concesse dal MIMIT. c) nei cui confronti sia stata applicata la sanzione interdittiva di cui all'art. 9,
--------	---

	comma 2, lett. d), D.Lgs. n. 231/2001; d) i cui legali rappresentanti o amministratori siano stati condannati, con sentenza definitiva o decreto penale di condanna divenuto irrevocabile, per i reati che costituiscono motivo di esclusione di un operatore economico dalla partecipazione a una procedura di appalto o concessione ai sensi della normativa in materia di contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture vigente alla data di presentazione della domanda.
Art. 3	Iniziative e spese ammissibili Le agevolazioni hanno il fine di sostenere iniziative volte alla nascita, allo sviluppo e al consolidamento, su tutto il territorio nazionale, di società cooperative. Le agevolazioni possono essere concesse a fronte: a) della realizzazione di programmi di investimento non ancora avviati alla data di presentazione della richiesta di finanziamento agevolato alle società finanziarie, alle condizioni ed entro i limiti delle intensità massime di aiuto previste dall'art. 17, Regolamento di esenzione, o, nel caso di settori esclusi dall'applicazione del predetto regolamento, ai sensi e nei limiti previsti dagli artt. 14 (investimenti connessi all'attività di produzione agricola primaria) o 17 (investimenti relativi alla trasformazione di prodotti agricoli e commercializzazione di prodotti agricoli), Regolamento esenzione agricoltura ovvero dal Regolamento <i>de minimis</i> pesca; b) di esigenze di liquidità aziendale, direttamente finalizzate all'attività di impresa, ai sensi e nei limiti dei regolamenti <i>de minimis</i> applicabili in funzione dell'attività d'impresa. Inoltre, in questa fattispecie, le agevolazioni possono essere concesse: a) per esigenze connesse alla realizzazione di investimenti che non soddisfino le condizioni di cui alla lett. a), e che devono essere completati entro 36 mesi dalla data di stipula del contratto di finanziamento previsto dall'art. 6. Ai fini dell'accesso alle agevolazioni le cooperative forniscono, nell'ambito del piano di attività per esigenze di liquidità dettagliate informazioni in ordine alle caratteristiche, alle finalità e alla dimensione finanziaria del programma di investimento, oppure, b) per esigenze di finanziamento del capitale circolante connesse alla fase di nascita ovvero al percorso di sviluppo e consolidamento della società cooperativa commisurate su un arco temporale di 12 mesi. Le esigenze di capitale circolante devono essere adeguatamente giustificate dalle società cooperative nell'ambito del piano di attività per esigenze di liquidità anche mediante la presentazione di un piano economico finanziario. Le iniziative di cui alla lett. a), e le relative spese ammissibili sono riportate, in funzione del regime di aiuti di volta in volta applicabile, nell'Allegato n. 1. Per tali iniziative sono ammissibili le spese che, in base alla data delle relative fatture o di altro documento giustificativo, risultino sostenute successivamente alla presentazione della domanda di finanziamento agevolato alle società

	finanziarie. Per avvio del programma si intende: - la data di inizio dei lavori relativi all'investimento; oppure - la data del primo impegno giuridicamente vincolante a ordinare attrezzature o di qualsiasi altro impegno che renda irreversibile l'investimento, a seconda di quale condizione si verifichi prima. Non si considerano avvio del programma l'acquisto del suolo aziendale e i lavori preparatori, quali la richiesta di permessi o la realizzazione di studi di fattibilità, fermo restando l'inammissibilità delle relative spese sostenute antecedentemente alla presentazione della domanda. Sono sempre non ammissibili le spese: a) per investimenti di mera sostituzione di impianti, macchinari e attrezzature; effettuate, in tutto o in parte, mediante il c.d. contratto chiavi in mano; relative a macchinari, impianti e attrezzature usati; relative a imposte e tasse nonché i titoli di spesa di importo imponibile inferiore a 500 euro; b) di funzionamento, notarili e quelle relative a imposte, tasse, scorte, materiali di consumo; c) per beni relativi all'attività di rappresentanza; d) relative all'acquisto di automezzi, a eccezione di quelli strettamente necessari all'attività di impresa di cui al programma di spesa. La valutazione sulla necessità dell'automezzo è condotta anche in relazione alla coerenza economica e dimensionale rispetto all'attività d'impresa; e) relative all'acquisto di immobili che hanno già beneficiato, nei 10 anni antecedenti la data di presentazione della domanda di agevolazioni, di altri aiuti, fatta eccezione per quelli di natura fiscale, salvo i casi di revoca e recupero totale degli aiuti medesimi da parte delle autorità competenti; f) relative a commesse interne; g) relative ai beni acquisiti con il sistema della locazione finanziaria già di proprietà dell'impresa beneficiaria delle agevolazioni. I programmi di investimento devono essere conclusi entro 36 mesi dalla data di stipula del contratto di finanziamento, salvo sia stata richiesta e concessa una proroga ai sensi dell'art.13, comma 2. Il mancato rispetto del termine comporta la revoca delle agevolazioni.
Art. 4	Richiesta di finanziamento Ai fini dell'accesso alle agevolazioni deve essere presentata la seguente documentazione: a) domanda di finanziamento agevolato, contenente le informazioni riportate nello schema di cui all'Allegato n. 2; b) piano di attività per investimenti, oppure per esigenze di liquidità, contenente le informazioni riportate nello schema di cui all'Allegato n. 3; c) in caso di un finanziamento agevolato richiesto pari o superiore a 150.000 euro, dichiarazione del legale rappresentante o di un suo procuratore speciale,

	resa secondo il modello di dichiarazione di cui all'Allegato n. 4, in merito ai dati necessari per la richiesta delle informazioni antimafia per i soggetti sottoposti alla verifica di cui all'art. 85, D.Lgs. n. 159/2011. La richiesta di finanziamento e la documentazione possono essere presentate alle società finanziarie all'indirizzo PEC o attraverso il portale dedicato alla misura resi noti dal MIMIT e dalle società finanziarie. Ciascuna cooperativa può beneficiare del finanziamento agevolato una sola volta nell'arco di 36 mesi. Tale limite non si applica alle società cooperative costituite, in misura prevalente, da lavoratori provenienti da aziende in crisi ovvero da cooperativa costituite da lavoratori provenienti da aziende i cui titolari intendano trasferire le stesse, in cessione o in affitto, ai lavoratori medesimi.
--	---

Art. 5	Valutazione istanze La richiesta di finanziamento è valutata dalle società finanziarie che verificano la sostenibilità dell'iniziativa proposta determinando, sulla base degli elementi forniti nella domanda di finanziamento agevolato e nel piano di attività per investimenti, nonché sulla base dell'eventuale ulteriore documentazione richiesta, il costo del programma ammissibile nonché la funzionalità e la coerenza delle spese di investimento oggetto del programma. Per gli interventi a sostegno della liquidità, le finanziarie verificano l'effettivo fabbisogno finanziario connesso alla realizzazione dell'iniziativa sulla base degli elementi forniti nella domanda di finanziamento agevolato e nel piano di attività per esigenze di liquidità. Le società finanziarie effettuano anche le verifiche connesse al Codice antimafia e all'accertamento della regolarità contributiva delle società cooperative. A seguito delle attività di valutazione e verifica le società finanziarie adottano, entro il termine di 60 giorni dalla ricezione della richiesta di finanziamento completa, la delibera di concessione del finanziamento ovvero di rigetto della domanda. Il termine può essere prorogato di ulteriori 30 giorni qualora risulti necessario acquisire ulteriori informazioni o documenti rispetto a quanto presentato unitamente alla richiesta di finanziamento. Nel caso in cui la documentazione o le informazioni richieste non siano presentate dalle società cooperative proponenti entro il predetto termine, la richiesta di agevolazioni si considera decaduta. Successivamente all'adozione della delibera le società finanziarie presentano al MIMIT una relazione istruttoria contenente le risultanze delle attività di verifica svolte. La relazione istruttoria deve contenere l'indicazione dell'ammontare e della durata del finanziamento agevolato concedibile, del numero di rate previste dal relativo piano di ammortamento, dell'agevolazione corrispondente in termini di equivalente sovvenzione lordo e della normativa europea, ai sensi della quale vengono concesse le agevolazioni, con esplicita indicazione circa il rispetto delle intensità o degli importi massimi di aiuto ivi previsti.
--------	--

	Il MIMIT, ricevuta la relazione accerta che le risorse finanziarie richieste trovino adeguata copertura nell'ambito delle dotazioni finanziarie individuate e ne dà comunicazione alla società finanziaria. Nel caso in cui le risorse finanziarie disponibili non siano sufficienti per la copertura integrale della richiesta di finanziamento, il MIMIT ne dà comunicazione alla società finanziaria per la verifica dell'eventuale finanziabilità parziale dell'iniziativa. Le società finanziarie, ricevuta la comunicazione, dopo aver accertato la permanenza dei requisiti di ammissibilità e aver effettuato gli adempimenti previsti dal Regolamento Registro Nazionale Aiuti, procedono al perfezionamento della delibera di finanziamento agevolato. Per le iniziative riguardanti il settore agricolo primario e quello della pesca e acquacoltura, gli adempimenti sono effettuati consultando i Registri SIAN e SIPA.
Art. 6	Stipula contratto di finanziamento Il contratto di finanziamento è stipulato entro 180 giorni dalla ricezione della comunicazione di disponibilità delle risorse. Trascorso detto termine il finanziamento decade, fatta salva la possibilità del Ministero di concedere una proroga di non oltre 60 giorni su specifica motivata richiesta delle società finanziarie. Il contratto riporta le condizioni di revoca nonché quelle eventualmente previste dai regolamenti unionali di volta in volta applicabili.
Art. 7	Erogazione finanziamenti Per la realizzazione dei programmi di investimento il finanziamento agevolato è erogato per SAL. Il numero, i tempi e la consistenza minima dei SAL del programma sono definiti dal contratto di finanziamento, tenuto conto dell'ammontare e dell'articolazione delle spese previste dal programma di investimento. Relativamente alle spese la cui realizzazione avvenga con atto pubblico, l'erogazione delle relative agevolazioni può essere richiesta in unica soluzione contestualmente alla stipula del relativo atto pubblico definitivo di compravendita. L'erogazione del finanziamento agevolato avviene su richiesta della cooperativa beneficiaria, sulla base dello schema di cui all'Allegato n. 5, da trasmettere alle società finanziarie all'indirizzo PEC o attraverso il portale dedicato alla misura del MIMIT e delle società finanziarie, unitamente ai titoli di spesa, anche non quietanzati. Ciascuna erogazione, a eccezione della prima, è subordinata alla dimostrazione da parte del beneficiario dell'effettivo pagamento dei titoli di spesa presentati ai fini dell'erogazione precedente, mediante esibizione di documentazione attestante i pagamenti effettuati nonché delle quietanze di pagamento sottoscritte dai fornitori relative ai pagamenti ricevuti. Qualora il beneficiario non sia in grado di fornire le quietanze è tenuto a darne motivata giustificazione alle società finanziarie. Qualora le finanziarie accertino che la mancata presentazione delle

dichiarazioni dei fornitori sia ascrivibile a cause non imputabili alla volontà del beneficiario, la verifica in ordine all'intervenuto pagamento dei titoli di spesa può essere effettuata attraverso l'acquisizione di diversa prova documentale. Le agevolazioni connesse ad eventuali titoli di spesa per i quali il beneficiario non sia in grado di dimostrare l'effettivo pagamento, sono portate in detrazione dall'erogazione, fatta salva la possibilità di riammissione dei titoli di spesa in questione nell'ambito dei successivi stati di avanzamento.

Le somme relative al finanziamento agevolato sono preventivamente trasferite dalle società finanziarie sul c/c del notaio rogante, al fine di garantirne la disponibilità al momento della stipula dell'atto.

I pagamenti delle spese devono essere effettuati esclusivamente mediante bonifici bancari o postali e ricevute bancarie. Tutti i conti correnti devono essere intestati alle cooperative beneficiarie, che sono tenute ad assicurare la tracciabilità del pagamento. Nel caso di pagamenti relativi ad attivi materiali (macchinari, impianti e attrezzature), unitamente alla dimostrazione dell'effettivo pagamento, deve essere presentata alle finanziarie anche una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà del fornitore, redatta ai sensi dell'art. 47, D.P.R. n. 445/2000, per comprovare che i beni oggetto della fornitura sono di nuova fabbricazione.

La tracciabilità dei relativi pagamenti è garantita attraverso l'inserimento del Codice Unico di Progetto (CUP) assegnato al piano d'impresa:

- nel contratto di finanziamento;
- nella causale del trasferimento delle somme effettuato dalle società finanziarie sul conto corrente intestato al notaio rogante;
- nel contratto di compravendita;
- nella causale del pagamento eseguito dal notaio.

Il finanziamento agevolato può essere erogato a titolo di anticipazione, nei limiti del 25% dell'importo concesso, previa presentazione della richiesta di erogazione. L'anticipazione erogata è recuperata dalle società finanziarie in quote proporzionali al finanziamento che l'impresa matura sui singoli SAL.

L'erogazione dei SAL è subordinata all'esito della verifica della documentazione richiesta.

La richiesta di erogazione relativa all'ultimo SAL è trasmessa dalla cooperativa beneficiaria, entro 90 giorni dalla data di ultimazione del programma di investimenti, unitamente alla documentazione di spesa e a una relazione concernente il programma di spesa realizzato, sulla base dello schema in allegato al contratto di finanziamento. L'erogazione è effettuata a seguito di un accertamento presso l'unità produttiva da parte delle finanziarie, volto a verificare l'avvenuta realizzazione del programma di investimento e la conformità con quanto approvato nell'ambito della delibera di concessione del finanziamento e previa rideterminazione delle agevolazioni spettanti sulla base dell'esito delle verifiche condotte sulle spese effettivamente sostenute. Le

	società finanziarie provvedono a richiedere all'impresa beneficiaria le somme erogate ed eventualmente non spettanti. Le società finanziarie provvedono all'erogazione delle agevolazioni entro 60 giorni dalla data di presentazione della richiesta di erogazione completa ovvero 90 giorni per l'ultimo stato avanzamento lavori. Successivamente alla conclusione del programma, le società finanziarie trasmettono al MIMIT una relazione finale sull'effettiva realizzazione del programma, redatta secondo lo schema di cui all'art. 14, Decreto MISE 4 gennaio 2021.
Art. 8	Monitoraggio e adempimenti Al fine di garantire il monitoraggio delle iniziative le cooperative trasmettono alle società finanziarie una relazione sulle attività svolte che descriva il contesto di riferimento, gli investimenti realizzati, i principali risultati raggiunti in termini di consolidamento e sviluppo dell'attività, le ricadute occupazionali. Per le iniziative relative a esigenze di liquidità aziendale, la relazione dovrà riportare le modalità di utilizzo del finanziamento erogato. La relazione è trasmessa, con cadenza annuale, a partire dall'esercizio successivo a quello in cui è intervenuta la completa erogazione del finanziamento e per i 3 anni successivi. Le società cooperative beneficiarie devono altresì: a) consentire e favorire in ogni fase del procedimento, lo svolgimento di tutte le fasi di controllo, ispezione e monitoraggio eventualmente disposti dal MIMIT o dalle società finanziarie, nonché da competenti organismi statali, dalla Commissione Europea e da altri organi dell'Unione Europea competenti in materia, anche mediante ispezioni e sopralluoghi, al fine di verificare lo stato di avanzamento dei programmi e le condizioni di mantenimento delle agevolazioni; b) corrispondere a tutte le richieste di informazioni, dati e rapporti tecnici periodici disposti dal MIMIT o dalle società finanziarie.
Art. 9	Revoca Le agevolazioni sono revocate dalle società finanziarie al ricorrere delle circostanze di cui all'art. 12, Decreto MISE 4 gennaio 2021 o dal contratto di finanziamento, previa trasmissione della comunicazione dell'avvio del procedimento alle società cooperative ai sensi della Legge n. 241/1990. 2. Nel caso di cui all'art. 12, comma 1, lett. e), Decreto MISE 4 gennaio 2021, le società finanziarie, entro il giorno successivo alla scadenza della seconda rata non pagata, comunicano l'assegnazione alle società cooperative beneficiarie di un termine di 30 giorni per il pagamento; decorso infruttuosamente detto termine le società finanziarie adottano tempestivamente la delibera definitiva di revoca del finanziamento. A seguito dell'adozione della delibera di revoca del finanziamento e della conseguente risoluzione del relativo contratto, le finanziarie inviano via PEC una comunicazione alle cooperative beneficiarie con espressa indicazione delle

	cause della revoca e dell'ammontare dell'importo oggetto di restituzione, assegnando 60 giorni per la restituzione di tale importo decorsi i quali le società finanziarie danno avvio alla procedura di recupero coattivo dell'importo oggetto di restituzione, mediante iscrizione a ruolo, ai sensi dell'art. 67, comma 2, D.P.R. n. 43/1988.
--	--

	Le società finanziarie, danno tempestiva comunicazione al MIMIT delle risoluzioni dei contratti di finanziamento e dell'avvio delle procedure di recupero coattivo.
--	--