

luglio 2025

taxnews

*Informazioni sulle novità
normative, di prassi e
giurisprudenza*

imposte dirette | iva e imposte indirette

► Imposte dirette

- D.Lgs. n. 81/2025:
 - Modifiche al concordato preventivo biennale (artt. 7-15)
- D.L. n. 84/2025:
 - Modifiche alla disciplina del trattamento fiscale di particolari spese per i lavoratori dipendenti e autonomi - Obbligatorietà di pagamento con mezzi tracciabili solo per le spese sostenute in Italia (art. 1)
 - Modifiche al regime di riporto delle perdite (art. 2)
 - Super deduzione del costo del lavoro per nuove assunzioni - Determinazione dell'incremento occupazionale - Esclusione delle società collegate (art. 3)
 - Modifiche alle disposizioni riguardanti le società estere controllate (art. 4)
 - Modifiche alle disposizioni riguardanti la documentazione relativa alla disciplina di contrasto ai disallineamenti da ibridi (art. 5)
- D.L. n. 95/2025 - Rinvio dell'imposta sul consumo delle bevande edulcorate (art. 8)
- Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 27.06.2025 - c.d. Decreto di *endorsement* fiscale a seguito dell'emanazione dell'OIC 34
- Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 27.06.2025 - Affrancamento straordinario
- Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 27.06.2025 - Superdeduzione e gruppi societari
- Risoluzione n. 35/E del 4.06.2025 - Istituzione del codice tributo per il versamento dell'imposta sostitutiva dell'IRES e dell'IRAP derivante dall'affrancamento straordinario delle riserve di cui all'art. 14 del D.Lgs. n. 192 del 13.12.2024
- Risoluzione n. 36/E del 4.06.2025 - Istituzione del codice tributo per il versamento dell'imposta sostitutiva dell'IRES e dell'IRAP di cui all'art. 176, co. 2-ter, del TUIR
- Risoluzione n. 37/E del 4.06.2025 - Istituzione del codice tributo per il versamento delle imposte IRES e IRAP e dell'imposta sostitutiva dell'IRES e dell'IRAP a seguito del riallineamento delle divergenze emerse in sede di cambiamento dei principi contabili, ai sensi dell'art. 11, co. 1 e 2, del D.Lgs. n. 192 del 13.12.2024, e ridenominazione dei codici tributo "1817" e "1818"
- Sentenza della Corte di Cassazione n. 14020 del 26.05.2025 - Responsabilità del cessionario per debiti relativi all'azienda ceduta

► IVA e imposte indirette

- D.L. n. 84/2025
 - Modifiche in materia di inversione contabile nei settori del trasporto e movimentazione merci e dei servizi di logistica (art.9)
 - Modifiche in materia di *split payment* (art. 10)
- Risposta ad interpello n. 64/2025 - Stabile organizzazione e applicabilità dell'art. 192-bis della Direttiva IVA in caso di acquisti intracomunitari





D.Lgs. n. 81/2025

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 134 del 12.06.2025, il D.Lgs. n. 81/2025 recante disposizioni integrative e correttive in materia di adempimenti tributari, concordato preventivo biennale, giustizia tributaria e sanzioni tributarie.

Procediamo, di seguito, a commentare le principali modifiche al Concordato Preventivo Biennale (CPB), introdotto dal D.Lgs. n. 13/2024.

Modifiche al concordato preventivo biennale (artt. 7-15)

1. Abolizione del CPB per i contribuenti forfettari

L'art. 7, D.Lgs. n. 81/2025, abroga gli artt. da 23 a 33 del D.Lgs. n. 13/2024, relativi al CPB per chi applica il regime forfettario.

Decorrenza: 1° gennaio 2025.

Il CPB resta quindi applicabile solo per l'anno d'imposta 2024 per i forfettari.

2. Nuovo termine per l'adesione al CPB

L'art. 11, D.Lgs. n. 81/2025, sposta in avanti la scadenza per aderire al CPB per i soggetti ISA:

- 30 settembre per chi ha anno solare coincidente con il periodo d'imposta;
- ultimo giorno del 9° mese successivo alla chiusura dell'esercizio, per chi ha esercizio non coincidente con l'anno solare.

In precedenza il termine era fissato al 31 luglio (o 7° mese successivo).

3. Nuove cause di esclusione e cessazione per i professionisti

L'art. 9 introduce nuove regole per chi svolge attività professionale individualmente o in forma associata/societaria.

3.1. Esclusione dal CPB

Sono esclusi:

- i professionisti che dichiarano redditi autonomi individuali e partecipano anche a un'associazione professionale o società tra professionisti/avvocati, se queste non aderiscono al CPB;
- le associazioni/società professionali o tra avvocati se uno dei soci che dichiara redditi autonomi non aderisce al CPB.

L'esclusione non si applica se tutte le parti aderiscono al CPB per gli stessi periodi.

3.2. Cessazione del CPB

Il CPB cessa:

- se uno tra professionista e ente collettivo non applica il concordato nei medesimi periodi;
- se uno dei soci/associati o la società non determina il reddito in base alla proposta concordata.

3.3. Decorrenza

Le nuove cause si applicano dal 13.06.2025, per le opzioni di adesione al CPB 2025-2026.



4. Limiti alla proposta di reddito del CPB

L'art. 14 introduce limiti massimi alla proposta di reddito per i contribuenti con alto punteggio ISA, rispetto al reddito dichiarato l'anno prima:

Punteggio ISA	Limite massimo aumento
10	+10%
≥ 9 e < 10	+15%
≥ 8 e < 9	+25%

Tuttavia, se la proposta è inferiore ai valori di riferimento per settore, questi limiti non si applicano.

5. Deduzione del costo del lavoro incrementale

L'art. 13 aggiunge, tra le rettifiche da apportare al reddito CPB, anche la maggiorazione del costo del lavoro per nuove assunzioni.

Si applica ai:

- redditi di lavoro autonomo;
- redditi d'impresa.

6. Limite all'imposta sostitutiva sul maggior reddito

L'art. 8 prevede che l'imposta sostitutiva al 10%, 12% o 15% si applica solo fino a 85.000 euro di maggior reddito.

Oltre tale soglia, trovano applicazione le seguenti aliquote:

- 43% per i soggetti IRPEF;
- 24% per i soggetti IRES.

Per le società di persone e le associazioni, il superamento della soglia si verifica sull'ente collettivo, non sui singoli soci/associati.

7. Decadenza per omesso versamento

Costituisce causa di decadenza dal CPB il mancato pagamento delle imposte dovute, se rilevato tramite i controlli automatizzati ex art. 36-bis D.P.R. n. 600/1973.

La decadenza comporta la perdita del CPB per entrambi i periodi d'imposta oggetto della proposta.



D.L. n. 84/2025

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 138 del 17.06.2025, il D.L. n. 84/2025 (c.d. «DL fiscale») recante disposizioni urgenti in materia fiscale, in vigore dal 18.6.2025. Di seguito vengono commentati gli articoli di maggior interesse.

Modifiche alla disciplina del trattamento fiscale di particolari spese per i lavoratori dipendenti e autonomi - Obbligatorietà di pagamento con mezzi tracciabili solo per le spese sostenute in Italia (art. 1)

1. Contesto normativo precedente

La riforma Irpef-Ires e la Legge di Bilancio 2025 avevano già introdotto regole importanti sui rimborsi per le spese di trasferta. In particolar modo:

- la Legge n. 207/2024 ha previsto che i rimborsi per vitto, alloggio, viaggio e trasporti (inclusi i mezzi pubblici non di linea) non costituiscono reddito imponibile per i lavoratori dipendenti solo se pagati con metodi tracciabili (bonifici, carte di credito/debito/prepagate, assegni bancari o circolari);
- il D.Lgs. n. 192/2024 ha previsto, per i lavoratori autonomi, che i rimborsi analitici delle spese da parte del committente siano esclusi dalla base imponibile, con indeducibilità delle relative spese per il professionista che le ha sostenute, salvo eccezioni.

2. Modifica introdotta

La norma originaria richiedeva la tracciabilità delle spese anche in relazione a quelle sostenute all'estero, creando, in tal modo, notevoli difficoltà pratiche alle imprese.

Il nuovo D.L. ha quindi chiarito che:

- l'obbligo di tracciabilità si applica solo alle spese sostenute in Italia;
- le spese effettuate all'estero sono escluse da questo obbligo.

3. Cosa cambia per i lavoratori dipendenti

I rimborsi per vitto, alloggio, viaggio e trasporto con servizi pubblici non di linea, al fine di non concorrere al reddito imponibile del dipendente, debbono essere pagati con metodi tracciabili, ma solo per le spese sostenute sul territorio italiano.

4. Cosa cambia per i professionisti e lavoratori autonomi

Tramite l'inserimento del co. 2-*bis* all'art. 54 del TUIR, viene stabilito che, in deroga alla suddetta regola generale, le somme percepite a titolo di rimborso delle spese, sostenute nel territorio dello Stato, relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante taxi o noleggio con conducente, concorrono alla formazione del reddito se i pagamenti non sono eseguiti con versamento bancario o postale o mediante i sistemi previsti dall'art. 23 del D.Lgs. n. 291/1997. Ugualmente, nei casi disciplinati dall'art. 54-*ter*, co. 2 - 5, del TUIR, le spese, sostenute nel territorio dello Stato, relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante taxi o ncc, sono deducibili a condizione che i pagamenti siano stati eseguiti con versamento bancario o postale o tramite i suddetti sistemi previsti dall'art. 23 citato.

5. Decorrenza

Le suddette modifiche si applicano alle spese sostenute a partire dal periodo d'imposta in corso al 18.06.2025 (i.e. dal FY 2025 per i soggetti «solari»).



Modifiche al regime di riporto delle perdite (art. 2)

L'art. 2 del D.L. n. 84/2025 modifica alcune regole relative al regime di riporto delle perdite fiscali:

- rettificando i criteri di determinazione delle perdite riportabili nel caso in cui siano effettuati versamenti e conferimenti negli ultimi 24 mesi;
- estendendo i limiti al riporto delle perdite alle società che ricevono conferimenti d'azienda.

Versamenti e conferimenti degli ultimi 24 mesi

Gli artt. 84 co. 3-ter (per le operazioni con le quali viene trasferito il controllo e modificata l'attività) e 172 co. 7 del TUIR (per le fusioni, ma i cui principi sono estesi alle scissioni in virtù del richiamo operato dall'art. 173 co. 10), nella loro versione così come modificata dall'art. 15 del D.Lgs. n. 192/2024, prevedevano che le perdite delle società che superano il c.d. «test di vitalità» fossero riportabili agli esercizi successivi, alternativamente:

- nel limite del patrimonio netto contabile, ridotto dei versamenti e dei conferimenti fatti negli ultimi 24 mesi;
- nel limite del patrimonio a valori reali, certificato da una relazione di stima; in questo caso, in presenza di versamenti e di conferimenti fatti negli ultimi 24 mesi, le perdite erano ridotte di un importo pari al prodotto tra la somma di tali conferimenti e versamenti e il rapporto tra il valore economico e contabile del patrimonio netto.

L'art. 2 del Decreto fiscale interviene stabilendo che, qualora venga utilizzato il patrimonio netto a valori reali certificato da perizia, la riduzione è pari al doppio dei versamenti effettuati negli ultimi 24 mesi. Non sono, invece, previste modifiche nel caso di utilizzo del patrimonio netto contabile.

Conferimenti d'azienda

All'art. 176 del TUIR è stato aggiunto il co. 5-bis che dispone che alla società conferitaria si applicano le disposizioni dell'art. 173 co. 10.

In questo modo, le perdite della società destinataria di un conferimento d'azienda sono parificate a quelle della società beneficiaria della scissione e possono essere riportate subordinatamente alla «vitalità» (accertata sulla base dei ricavi e delle spese di lavoro subordinato) e limitatamente al patrimonio netto (contabile o a valori reali) risultante dall'ultimo bilancio chiuso anteriormente alla data di efficacia del conferimento.

A tale fattispecie è estesa la tutela prevista dall'art. 177-ter del TUIR per le operazioni che avvengono all'interno del gruppo, la quale assicura la disapplicazione dei limiti e delle condizioni al riporto per le perdite realizzate quando le società partecipanti erano già appartenenti allo stesso gruppo e per le perdite «omologate».

Decorrenza

Entrambe le novità si applicano alle operazioni effettuate dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2024.



Super deduzione del costo del lavoro per nuove assunzioni - Determinazione dell'incremento occupazionale - Esclusione delle società collegate (art. 3)

L'art. 3 del D.L. n. 84/2025 interviene sulle modalità di calcolo dell'incremento occupazionale necessario ai fini della super deduzione del costo del lavoro per nuove assunzioni a tempo indeterminato, prevista dall'art. 4 del D.Lgs. n. 216/2023, escludendo dal perimetro del gruppo le società collegate.

Per effetto di tale novità, l'incremento occupazionale va considerato al netto solo delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate ai sensi dell'art. 2359 c.c. o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto.

Tale modifica si applica a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023, quindi dal FY 2024 per i soggetti «solari».

Modifiche alle disposizioni riguardanti le società estere controllate (art. 4)

L'art. 4 del D.L. n. 84/2025 interviene sul regime «CFC», ex art. 167 del TUIR, prevedendo:

- al co. 4-bis che l'imposta minima nazionale equivalente (QDMTT) estera 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;
- con riferimento al meccanismo opzionale di determinazione della tassazione effettiva delle controllate estere (co. 4-ter), che l'importo corrisposto pari al 15% dell'utile contabile netto dell'esercizio (calcolato senza tenere conto delle imposte che hanno concorso a determinare detto valore, la svalutazione di attivi e gli accantonamenti a fondi rischi e oneri) non è deducibile ai fini delle imposte sul reddito e dell'IRAP;
- il corretto coordinamento al co. 5 tra la disciplina vigente e la riforma dell'istituto dell'interpello effettuata con il D.Lgs. n. 219/2023;
- al co. 9 la detraibilità dall'IRES dovuta dalla controllante dell'importo della QDMTT allocata alla CFC secondo il co. 4-bis.

Le suddette modifiche trovano applicazione già dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 29.12.2023 (i.e. dal FY 2024 per i soggetti «solari»).



Modifiche alle disposizioni riguardanti la documentazione relativa alla disciplina di contrasto ai disallineamenti da ibridi (art. 5)

L'art. 5 del D.L. n. 84/2025 interviene sull'art. 61 del D.L. n. 209/2023, chiarendo l'ambito temporale di applicazione del regime premiale in materia di disallineamenti da ibridi.

La disciplina sui disallineamenti da ibridi, introdotta dal D.L. n. 142/2018 in attuazione della Direttiva ATAD, mira a contrastare fenomeni di doppia deduzione o di deduzione senza inclusione derivanti dall'utilizzo di strumenti o entità ibride - siano esse soggetti, stabili organizzazioni o strumenti finanziari - suscettibili di generare asimmetrie tra diversi ordinamenti fiscali.

Sul piano operativo, già la circolare n. 2/E del 26.12.2022 aveva chiarito che, pur permanendo in capo all'Amministrazione l'onere della prova, è il contribuente a dover fornire idonea documentazione atta a dimostrare l'insussistenza di disallineamenti o, in alternativa, l'esistenza di elementi in grado di neutralizzare eventuali pretese tributarie.

Il legislatore è successivamente intervenuto con l'art. 61 del D.L. n. 209/2023, prevedendo - attraverso il nuovo comma 6-bis, un vero e proprio scudo sanzionatorio per chi predispone e comunica tempestivamente la documentazione richiesta, con l'effetto di escludere l'applicazione delle sanzioni previste in caso di infedele dichiarazione (art. 1, co. 2, D.Lgs. n. 471/1997). Resta confermato che tale regime non ha rilievo ai fini IRAP.

Con il Decreto attuativo del 6.12.2024, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha definito struttura e contenuti della documentazione rilevante, introducendo specifiche previsioni per i contribuenti in regime di adempimento collaborativo (D.Lgs. n. 128/2015). Lo stesso Decreto ha inoltre previsto, per i periodi d'imposta 2020-2022, la possibilità di applicare retroattivamente il regime premiale, subordinatamente alla predisposizione con data certa della documentazione entro sei mesi dalla sua adozione.

Il testo originario dell'art. 61, co. 3, aveva però sollevato dubbi interpretativi circa il computo del termine per i periodi pre-2023, rendendo incerta la decorrenza della scadenza applicabile. Il nuovo intervento normativo chiarisce definitivamente la questione, prevedendo un termine unico - il 31.10.2025 - per la predisposizione e la comunicazione della documentazione riferita ai periodi d'imposta 2020, 2021, 2022, 2023 e 2024.

Rimane però una limitazione importante: secondo quanto stabilito dall'art. 11 del Decreto attuativo, non è possibile accedere al regime premiale per i periodi 2020-2022 qualora, prima del 29.12.2023, siano stati già constatati rilievi, effettuati accessi, ispezioni, verifiche o avviate attività di accertamento in relazione alle operazioni incluse nella documentazione stessa.

D.L. n. 95/2025 - Rinvio dell'imposta sul consumo delle bevande edulcorate (art. 8)

L'art. 8 del D.L. n. 95/2025, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 149 del 30.06.2025, ha differito al 1.1.2026 l'entrata in vigore della «sugar tax». Trattasi dell'imposta sul consumo delle bevande analcoliche edulcorate, introdotta dall'art. 1, co. 661 ss., della L. n. 160/2019, la quale, a seguito di diversi rinvii che si sono susseguiti, avrebbe dovuto trovare efficacia a decorrere dal 1.7.2025.



Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 27.06.2025 - c.d. Decreto di *endorsement* fiscale a seguito dell'emanazione dell'OIC 34

In attuazione di quanto disposto dal co. 7-*quiquies* dell'art. 4 del D.Lgs. n. 38/2005, il provvedimento nasce per adeguare la disciplina fiscale nazionale ai recenti aggiornamenti dei principi contabili emanati dall'Organismo Italiano di Contabilità, in particolare al nuovo principio OIC 34 sui ricavi ed alle modifiche intervenute agli OIC 16 e 31.

Il Decreto si rivolge a una platea ben definita: le imprese che redigono il bilancio secondo le disposizioni del codice civile, diverse dalle micro-imprese (che non abbiano optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria). L'obiettivo è quello di garantire coerenza tra le nuove regole contabili e la normativa fiscale, nel rispetto del principio di "derivazione rafforzata" già previsto dall'art. 83 del TUIR.

Una delle prime questioni affrontate dal decreto riguarda i costi sostenuti per l'ottenimento di un contratto di vendita. La loro iscrizione nelle immobilizzazioni immateriali - al ricorrere delle condizioni previste dall'Appendice A dell'OIC 34 (e, quindi, se sono specificatamente sostenuti per un contratto di vendita e se l'ottenimento del contratto è ragionevolmente certo) - assume rilevanza anche ai fini fiscali, rendendoli deducibili nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio, ai sensi di quanto disposto dall'art. 108, co. 1, del TUIR.

In coerenza con quanto disposto per i soggetti IFRS è stato poi previsto, all'art. 3, che la parte dei corrispettivi variabili, derivanti da penali legali e contrattuali, venga riconosciuta fiscalmente nell'esercizio in cui diventa certa l'esistenza e oggettivamente determinabili il relativo ammontare. Fino a quel momento, dunque, le penali non potranno incidere sulla base imponibile, anche se sono già state contabilizzate a bilancio a riduzione del ricavo di vendita.

Viene poi affrontato, all'art. 4, il tema dei resi. Quando un'impresa vende con diritto di restituzione, la gestione fiscale cambia a seconda di come il rischio di reso viene valutato. Se la società è in grado di stimare in modo analitico i resi futuri, i ricavi saranno registrati solo per la parte che si prevede effettivamente acquisita. In questi casi, i beni non si considerano fiscalmente ceduti e continuano a far parte del magazzino. Se invece la valutazione è fatta "per massa", quindi in modo aggregato, il ricavo viene rilevato subito ma accompagnato da una passività per rimborsi futuri. In questo caso (in analogia a quanto accade per i soggetti IFRS), la deduzione del costo sarà consentita solo quando il cliente effettuerà materialmente il reso.

Le regole su penali e resi valgono anche ai fini IRAP, per la determinazione del valore della produzione netta.

L'articolo 6 disciplina, infine, i costi legati allo smantellamento ed al ripristino dei cespiti, di cui agli aggiornamenti apportati agli OIC 16 e 31. In base alla nuova impostazione, questi costi devono essere capitalizzati e inclusi nel valore dell'immobilizzazione. Il Decreto riconosce questo trattamento anche sul piano fiscale, stabilendo che tali costi concorrono a formare il costo ammortizzabile del bene, ai sensi dall'art. 110, TUIR, oltreché il costo rilevante ai fini del calcolo del plafond di manutenzioni deducibili. Le stesse regole trovano applicazione per gli importi derivanti da aggiornamenti di stime. Per quanto, viceversa, concerne gli aggiornamenti del fondo legati al trascorrere del tempo o all'adeguamento dei tassi di attualizzazione, imputati a conto economico, gli stessi vengono considerati alla stregua di accantonamenti e, quindi, non saranno deducibili fino a quando non assumeranno certezza e oggettiva determinabilità. Regole particolari trovano applicazione qualora detti aggiornamenti di stima non siano stati imputati al conto economico in una voce separata rispetto agli ammortamenti. L'articolo 6 trova applicazione anche ai soggetti IFRS.

Infine, il Decreto stabilisce che tutte queste disposizioni si applicano a partire dall'esercizio in cui l'impresa adotta per la prima volta l'OIC 34 o le modifiche ai principi contabili pubblicate a marzo 2024. Per i soggetti che adottano i principi internazionali IAS/IFRS, le regole sugli smantellamenti si applicano dal periodo d'imposta successivo al 31.12.2023. Sono comunque fatti salvi gli effetti fiscali di quanto già contabilizzato in passato, anche se non del tutto allineato con la nuova disciplina.



Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 27.06.2025 - Affrancamento straordinario

Con il Decreto del 27.06.2025, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha riaperto una finestra attesa da molte imprese: quella dell'affrancamento straordinario delle riserve e dei saldi attivi di rivalutazione in sospensione d'imposta. Il provvedimento, che attua quanto previsto dall'art. 14 del D.Lgs. n. 192/2024, si inserisce nell'ambito della riforma fiscale avviata con la legge delega dell'agosto 2023, e rappresenta un ulteriore passo verso un allineamento più coerente tra valori contabili e fiscali.

L'obiettivo è offrire ai contribuenti la possibilità di eliminare il vincolo fiscale su determinate poste patrimoniali, in cambio del pagamento di un'imposta sostitutiva pari al 10 per cento. In pratica, si consente alle imprese di "liberare" determinate riserve, rendendole pienamente distribuibili, senza che la loro eventuale erogazione ai soci comporti una tassazione ulteriore in capo alla società.

Possono essere affrancati i saldi attivi di rivalutazione, le riserve e i fondi in sospensione d'imposta che risultano iscritti nel bilancio relativo all'esercizio in corso al 31.12.2023 e che siano ancora presenti nel bilancio dell'esercizio successivo (i.e. quello chiuso al 31.12.2024 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare). Le imprese che intendano avvalersi di questa opportunità dovranno indicare l'opzione nella dichiarazione dei redditi relativa al 2024, liquidando l'imposta sostitutiva in quattro rate annuali di pari importo, senza interessi.

Rientrano tra le riserve affrancabili, ad esempio, quelle costituite per effetto delle molteplici norme sulla rivalutazione dei beni d'impresa susseguites nel tempo - dalla L. n. 342/2000 fino al D.L. n. 104/2020 - così come le riserve da riallineamento fiscale e quelle connesse a operazioni straordinarie effettuate in regime di sospensione. Sono incluse anche le rivalutazioni gratuite previste per il settore alberghiero e termale, o le riserve affluite al capitale sociale o al fondo di dotazione, a condizione che sussista il vincolo fiscale.

Restano invece escluse quelle riserve che non hanno natura fiscale, o che derivano da deduzioni extracontabili (come quelle dell'art. 109, co. 4, lett. b del TUIR nella vecchia formulazione). Non sono affrancabili neppure le riserve nate da operazioni che, pur comportando effetti contabili, non hanno dato luogo a sospensione d'imposta, come certi conferimenti in regime di neutralità.

L'impatto concreto dell'affrancamento è duplice: da un lato, permette alle società di eliminare il vincolo fiscale su poste del patrimonio netto, facilitandone l'utilizzo (ad esempio per distribuzioni, fusioni o trasformazioni); dall'altro, offre certezza fiscale sul trattamento di queste riserve, evitando incertezze interpretative o futuri contenziosi. Una volta affrancate, infatti, queste riserve potranno essere distribuite senza che ciò comporti tassazione in capo alla società. I soci saranno comunque tenuti a tassare i dividendi percepiti, ovviamente in relazione al regime agli stessi applicabile.

Il Decreto prevede anche che il regime di affrancamento possa trovare applicazione in alcuni casi particolari. Ad esempio, in caso di trasformazione della società, sia che si passi da soggetto IRES a IRPEF (come nel caso di trasformazione in società di persone), sia viceversa. Inoltre, sono contemplate specifiche regole per le imprese in contabilità ordinaria che transitano al regime semplificato: anche in quel caso è ammesso l'affrancamento, purché avvenga prima del passaggio.



Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 27.06.2025 - Superdeduzione e gruppi societari

Il D.M. 27.06.2026 interviene per correggere l'art. 8, co. 5, del Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 25.06.2024, emanato di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali. Queste modifiche mirano a superare alcune incertezze che si erano venute a generare, in vigore del precedente testo normativo, in relazione alle modalità con cui calcolare il fattore di correzione della maggiorazione del costo del personale ammesso in deduzione in presenza di nuove assunzioni per le società appartenenti ad un gruppo, così come definito dall'art. 2359 c.c.. In tale circostanza, sulla base di quanto disposto dall'art. 4, comma 2, D.Lgs. n. 216/2023, l'incremento occupazionale deve essere considerato al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi all'interno delle società italiane del gruppo di appartenenza.

In particolar modo, le società appartenenti ad un gruppo devono innanzitutto soddisfare le condizioni previste sia a livello singolo che di gruppo e poi applicare un "fattore di correzione" per determinare l'importo della maggiorazione. Questo fattore di correzione è calcolato, a seguito delle modifiche apportate con il D.M. 27.06.2025, in base al rapporto tra le diminuzioni e gli incrementi occupazionali complessivi verificatesi all'interno del gruppo. Se il fattore è compreso tra 0 e 1, viene applicato al costo potenzialmente agevolabile di ciascuna società (che supera i requisiti richiesti) al fine di ridurlo. Se è pari o uguale ad 1 non spetterà alcuna maggiorazione.

L'obiettivo principale di queste modifiche è, come detto, superare le incertezze interpretative che si erano generate con il precedente testo normativo, al fine di garantire che il beneficio sia determinato in modo coerente con la logica della disposizione agevolativa, considerando il gruppo come un unico "soggetto economico".



Risoluzione n. 35/E del 4.06.2025 - Istituzione del codice tributo per il versamento dell'imposta sostitutiva dell'IRES e dell'IRAP derivante dall'affrancamento straordinario delle riserve di cui all'art. 14 del D.Lgs. n. 192 del 13.12.2024

Ai fini del versamento dell'imposta sostitutiva per l'affrancamento straordinario delle riserve di cui all'art. 14 del D.Lgs n. 192 del 13.12.2024, è stato istituito il codice tributo «1867» denominato “Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive derivante dall'affrancamento straordinario delle riserve - articolo 14 del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192”, da esporre nella sezione “Erario” del mod. F24.

Risoluzione n. 36/E del 4.06.2025 - Istituzione del codice tributo per il versamento dell'imposta sostitutiva dell'IRES e dell'IRAP di cui all'art. 176, co. 2-ter, del TUIR

Ai fini del versamento dell'imposta sostitutiva di cui agli artt. 172, 173 e 176 del TUIR, per le operazioni straordinarie di fusione, scissione o conferimento di azienda effettuate a partire dal 1° gennaio 2024, sono stati istituiti i seguenti codici tributo:

- “1865” denominato “Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi per il riconoscimento dei maggiori valori attribuiti in bilancio alle immobilizzazioni materiali e immateriali a seguito di conferimento di azienda, fusione e scissione effettuati dal 1° gennaio 2024 - articolo 176, comma 2-ter, del TUIR”, da esporre nella sezione “Erario” del mod. F24;
- “1866” denominato “Imposta sostitutiva dell'IRAP per il riconoscimento dei maggiori valori attribuiti in bilancio alle immobilizzazioni materiali e immateriali a seguito di conferimento di azienda, fusione e scissione effettuati dal 1° gennaio 2024 - articolo 176, comma 2-ter, del TUIR”, da esporre nella sezione “Regioni” del mod. F24 unitamente al codice regione.

Per le operazioni straordinarie di fusioni, scissioni, conferimenti di aziende, ramo o complesso aziendale di cui agli artt. 172, 173 e 176 del TUIR effettuate nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2023, anteriormente alla data del 1° gennaio 2024, continua ad essere utilizzato il codice tributo “1126”.



Risoluzione n. 37/E del 4.06.2025 - Istituzione del codice tributo per il versamento delle imposte IRES e IRAP e dell'imposta sostitutiva dell'IRES e dell'IRAP a seguito del riallineamento delle divergenze emerse in sede di cambiamento dei principi contabili, ai sensi dell'art. 11, co. 1 e 2, del D.Lgs. n. 192 del 13.12.2024, e ridenominazione dei codici tributo "1817" e "1818"

Ai fini del versamento delle imposte dovute a seguito del riallineamento delle divergenze tra i valori contabili e fiscali emerse in sede di cambiamento dei principi contabili, sono stati istituiti i seguenti codici tributo:

- "1817" denominato "IRES a seguito del riallineamento totale delle divergenze emerse in sede di cambiamento dei principi contabili - articolo 11, comma 1, del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192", da esporre nella sezione "Erario" del mod. F24;
 - "1818" denominato "Imposta sostitutiva dell'IRES a seguito del riallineamento parziale delle divergenze emerse in sede di cambiamento dei principi contabili - articolo 11, comma 2, del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192", da esporre nella sezione "Erario" del mod. F24;
 - "1868" denominato "IRAP a seguito del riallineamento totale delle divergenze emerse in sede di cambiamento dei principi contabili - articolo 11, comma 1, del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192", da esporre nella sezione "Regioni" del mod. F24 unitamente al codice regione;
 - "1869" denominato "Imposta sostitutiva dell'IRAP a seguito del riallineamento parziale delle divergenze emerse in sede di cambiamento dei principi contabili - articolo 11, comma 2, del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192", da esporre nella sezione "Regioni" del mod. F24 unitamente al codice regione.
-



Sentenza della Corte di Cassazione n. 14020 del 26.05.2025 - Responsabilità del cessionario per debiti relativi all'azienda ceduta

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 14020 del 26.05.2025, si è pronunciata in tema di responsabilità del cessionario ex art. 2560, co. 2, c.c., stabilendo che, a tale fine, l'iscrizione del debito nei libri contabili obbligatori è elemento costitutivo ed escludendo, invece, la responsabilità del cessionario se i debiti non risultavano iscritti nei libri contabili.

Il co. 2 dell'art. 2560 del c.c. ha tradizionalmente comportato che l'iscrizione del debito nei libri contabili obbligatori fosse interpretata come elemento costitutivo della responsabilità dell'acquirente e che, trattandosi di norma eccezionale, essa non fosse suscettibile di applicazione analogica.

In base a tale disposizione il cessionario non risponde dei debiti di cui abbia avuto conoscenza in altro modo; in difetto dell'iscrizione del debito nei libri contabili dell'azienda ceduta, un'eventuale responsabilità del cessionario potrebbe aversi solo in presenza di un patto di acollo.

A tale interpretazione ne è poi succeduta una più recente (tra le varie, Cassazione 20.12.2019 n. 32134), secondo cui, se è dimostrato che il cessionario era a conoscenza del debito dell'azienda acquistata, il requisito della indicazione nelle scritture contabili obbligatorie perde rilievo.

Con la sentenza n. 14020, viene, invece, confermato che l'art. 2560 c.c. opera solo se i debiti aziendali risultano dalle scritture contabili obbligatorie, mentre non rileva il fatto che il cessionario fosse a conoscenza dell'esistenza di debiti al momento dell'acquisto.

Tale conclusione è coerente con la ratio della norma e riflette l'esigenza di temperare interessi che fanno capo a diversi soggetti: la compresenza di interessi antagonisti giustifica la scelta dal legislatore di ancorare la responsabilità del cessionario all'iscrizione del debito aziendale nelle scritture contabili obbligatorie, idonea anche a consentire ai creditori dell'acquirente una chiara e immediata individuazione degli effetti della cessione in relazione alle loro obbligazioni e di ignorare il dato della conoscenza *aliunde* del debito da parte del cessionario.



D.L. n. 84/2025

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 138 del 17.06.2025, il D.L. n. 84/2025 (c.d. «DL fiscale») recante disposizioni urgenti in materia fiscale, in vigore dal 18.6.2025. Di seguito vengono commentati gli articoli di maggior interesse.

Modifiche in materia di inversione contabile nei settori del trasporto e movimentazione merci e dei servizi di logistica (art. 9)

L'art. 9 del D.L. 17.06.2025, n. 84 (c.d. «Decreto fiscale») ha esteso il perimetro di applicazione del meccanismo del *reverse charge* nell'ambito degli appalti aventi ad oggetto il trasporto merci, intervenendo sull'art. 1, co. 57 e seguenti, della Legge di Bilancio 2025 (L. n. 207/2024).

In particolare, con quest'ultima disposizione è stata introdotta la lett. a-*quinquies* al co. 6 dell'art. 17 del D.P.R. n. 633/1972, ai sensi della quale l'inversione contabile può trovare applicazione anche alle prestazioni di servizi effettuate tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo, rese nei confronti di imprese che svolgono attività di trasporto e movimentazione di merci e prestazione di servizi di logistica.

La Legge di Bilancio 2025, come noto, ha introdotto un sistema transitorio in attesa che il Consiglio dell'Unione Europea autorizzi, per le succitate prestazioni, l'introduzione del meccanismo del *reverse charge*. In particolare, il regime transitorio opzionale prevede la possibilità per il prestatore e il committente di optare affinché il pagamento dell'IVA sia effettuato dal committente in nome e per conto del prestatore che rimane solidalmente responsabile dell'imposta dovuta per l'operazione. La durata dell'opzione è triennale ed è comunicata dal committente all'Agenzia delle Entrate. L'attuazione è demandata a un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate che non è stato al momento emanato.

Il Legislatore, con il D.L. n. 84/2025 in commento, ha innanzitutto eliminato dall'art. 1, co. 57, della L. n. 207/2024 i vincoli applicativi legati alle caratteristiche contrattuali della prevalenza di manodopera e dell'utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente. Tali condizioni, infatti, rappresentano caratteristiche oggettive del contratto che non si riscontrano nei tradizionali appalti di trasporto di merci.

Inoltre, il Decreto fiscale in commento - art. 9, co. 2, lett. b) - interviene sul co. 59 dell'art. 1 della L. n. 207/2024, chiarendo che l'opzione per il regime transitorio succitato, può essere facoltativamente esercitata, bilateralmente, anche da tutti i soggetti presenti nella catena dei subappalti. Ne consegue che, la facoltà esercitata da un subappaltatore non è subordinata alla circostanza che dell'esercizio della medesima opzione si siano avvalsi anche tutti gli altri subappaltanti e subappaltatori, né, necessariamente, il committente e il primo appaltatore. Pertanto, l'esercizio dell'opzione da parte del committente e del primo appaltatore non rappresenta un requisito necessario affinché anche nei rapporti di subappalto possa essere esercitata la medesima facoltà.



Modifiche in materia di *split payment* (art.10)

Il Decreto Fiscale (D.L. 17.06.2025, n. 84), in attuazione della Decisione UE 2023/1552, introduce significative semplificazioni in materia di *split payment*, in linea con l'impegno assunto dallo Stato italiano di eliminarlo gradualmente.

A decorrere dal 1° luglio 2025, infatti, viene abrogata la lettera d) del co. 1-bis dell'art. 17-ter del D.P.R. n. 633/1972, comportando l'esclusione delle società quotate nell'indice FTSE MIB della Borsa Italiana dall'ambito di applicazione dello *split payment*.

In virtù di tale modifiche i fornitori di società quotate FTSE MIB dovranno adeguare le proprie modalità di fatturazione, infatti:

- non dovrà più essere indicato il valore "S" nel campo "Esigibilità IVA" della fattura elettronica;
- l'IVA addebitata concorrerà alla liquidazione periodica.

La modifica si applica alle fatture emesse a decorrere dal 1° luglio 2025. Pertanto, la data di emissione è il criterio determinante per stabilire il regime IVA da applicare, infatti:

- per le fatture emesse prima del 1° luglio 2025 si applica ancora lo *split payment*;
- per le fatture emesse dal 1° luglio 2025 si applica il regime IVA ordinario.

Inoltre, con riferimento ai chiarimenti già forniti dall'Agenzia delle Entrate con Circolare n. 27/E del 2017, si precisa anche che le note di credito emesse dopo tale data, riferite però a fatture emesse in precedenza, seguono il regime originariamente applicato alla fattura rettificata, quindi lo *split payment*. Mentre, le note di debito emesse dal 1° luglio 2025 verso società FTSE MIB rientrano nel regime ordinario.

In caso di errata applicazione dello *split payment* per operazioni effettuate dal 1° luglio 2025 verso società FTSE MIB, è possibile regolarizzare con l'emissione di una nota di credito a storno della fattura errata e della successiva emissione della nuova fattura corretta con applicazione del regime ordinario. In caso di inerzia del fornitore, il cessionario o committente dovrà comunicare l'irregolarità entro 90 giorni dalla data di emissione della fattura, per evitare sanzioni ai sensi dell'art. 6, co. 8, del D.Lgs. n. 471/1997, mediante invio di file xml con codice "TD29" al Sistema di Interscambio.

Fino al 30.06.2026, resta confermato - come da proroga della Decisione UE 2023/1552 - l'obbligo di applicazione dello *split payment* per Pubbliche Amministrazioni, enti controllati e società pubbliche partecipate. Rimane inoltre obbligatoria la consultazione degli elenchi annuali dei soggetti obbligati, pubblicati dal Ministero dell'Economia e delle Finanze.



Risposta ad interpello n. 64/2025 - Stabile organizzazione e applicabilità dell'art. 192-bis della direttiva IVA in caso di acquisti intracomunitari

Con la risposta ad interpello n. 64/2025, l'Agenzia delle Entrate si esprime sulle operazioni che possono determinare l'insorgenza del debito d'imposta in capo alla stabile organizzazione di un soggetto non residente.

Nel caso in esame, una casa madre tedesca effettua una cessione intracomunitaria nei confronti della propria controllata italiana, incaricata della distribuzione sul mercato di apparecchiature medicali.

Poiché la società tedesca è presente in Italia attraverso una stabile organizzazione, rilevante sia ai fini delle imposte dirette sia ai fini IVA, il contribuente si interroga sulla possibile incidenza di tale stabile sull'inquadramento IVA dell'operazione, considerato che, nello svolgimento della sua attività, si avvale della collaborazione di un dipendente della stabile, senza un suo effettivo coinvolgimento.

L'Agenzia delle Entrate, al fine di qualificare l'operazione, richiama l'articolo 192-bis della Direttiva IVA, il quale prevede che un soggetto estero che dispone di una stabile nello Stato membro in cui è debitore d'imposta non si considera soggetto passivo ivi stabilito, soltanto se ricorrono due condizioni:

- 1) che ponga in essere in tale paese «una cessione di beni o una prestazione di servizi imponibile»;
- 2) queste operazioni siano effettuate senza partecipazione della stabile.

Secondo l'Agenzia anche un acquisto intracomunitario, come una cessione interna, sarebbe idoneo a soddisfare la prima condizione prevista dall'articolo 192-bis e conseguentemente la presenza di una stabile organizzazione in Italia potrebbe influire sull'individuazione del soggetto debitore dell'imposta per l'acquisto intracomunitario.

Tuttavia, nel caso esaminato, poiché il dipendente non svolge un ruolo di effettiva partecipazione negli acquisti intracomunitari e dunque:

- non prende parte all'operazione;
- non interviene nella negoziazione o conclusione dei contratti;
- né svolge attività funzionali alla fornitura dei beni;

trattandosi di acquisti intracomunitari tra la casa madre tedesca e l'acquirente finale nazionale, sarà quest'ultimo ad assolvere l'imposta attraverso il meccanismo del *reverse charge*.

CONTATTI

Viale Abruzzi, 94
20131 Milano
Tel. 02 58 20 10

BDO Tax S.r.l. Stp
centrostudi@bdo.it

BDO è tra le principali organizzazioni internazionali di servizi professionali alle imprese.

La Tax News viene pubblicata con l'intento di tenere aggiornati i clienti sugli sviluppi in ambito fiscale. Questa pubblicazione non può, in nessuna circostanza, essere associata, in parte o in toto, ad un'opinione espressa da BDO. Nonostante l'attenzione con cui è preparata, BDO non può essere ritenuta responsabile di eventuali errori od omissioni contenuti nel documento. La redazione di questo numero è stata completata il giorno 7 luglio 2025.

BDO Tax S.r.l. Stp, società tra professionisti, è membro di BDO International Limited, società di diritto inglese (company limited by guarantee), e fa parte della rete internazionale BDO, network di società indipendenti. BDO è il marchio utilizzato dal network BDO e dalle singole società indipendenti che ne fanno parte.

© 2025 BDO Tax S.r.l. Stp - Tax News - Tutti i diritti riservati.

www.bdo.it



Vuoi ricevere la TaxNews
e altre notizie da BDO
direttamente via email?
Iscriviti alle nostre mailing list.

