



CIRCOLARE DELLO STUDIO

NUMERO 2 DEL 3 FEBBRAIO 2025

LA SCHEDA INFORMATIVA

- **NUOVA IMPUTAZIONE DEI COMPENSI A CAVALLO D'ANNO PER I LAVORATORI AUTONOMI**
Il c.d. "Decreto IRPEF/IRES" ha previsto che, relativamente ai redditi da lavoro autonomo, per i pagamenti a cavallo d'anno debba esservi coincidenza fra il momento di effettuazione della ritenuta, e la rilevanza reddituale del compenso.
- **LE NOVITÀ DELLA "LEGGE DI BILANCIO 2025" IN MATERIA DI IRPEF**
La "Legge di Bilancio 2025" ha apportato alcune novità in materia di IRPEF; qui approfondite.
- **LA RIVALUTAZIONE DI TERRENI E PARTECIPAZIONI A REGIME DAL 2025**
La "Legge di Bilancio 2025" ha riproposto e confermato a regime la rivalutazione di terreni e partecipazioni posseduti al 01.01 di ciascun anno. In sede di approvazione della misura è stato previsto l'aumento dell'aliquota di imposta sostitutiva da 16% a 18%. In questa scheda ne riepiloghiamo la disciplina.

Ai Sig.ri Clienti
Loro Sedi

OGGETTO: NUOVA IMPUTAZIONE DEI COMPENSI A CAVALLO D'ANNO PER I LAVORATORI AUTONOMI

Il c.d. "**Decreto IRPEF/IRES**" ha previsto che, relativamente ai **redditi da lavoro autonomo**, per i **pagamenti a cavallo d'anno** debba esservi **coincidenza** fra:

- ◆ il momento di **effettuazione** della **ritenuta**, e
- ◆ la **rilevanza reddituale** del **compenso**.

In questo modo per i **compensi percepiti** nel **periodo d'imposta successivo** a quello di **corresponsione**, le somme e i valori percepiti dal lavoratore autonomo devono essere **imputati** al reddito nell'**anno** in cui per il **sostituto d'imposta** vi è l'**obbligo** di effettuare la relativa **ritenuta**.

In questa scheda riepiloghiamo la disciplina.

NUOVA IMPUTAZIONE DEI COMPENSI A CAVALLO D'ANNO PER I LAVORATORI AUTONOMI							
PREMESSA	<p>Con l'approvazione definitiva del c.d. "Decreto IRPEF/IRES" (D.Lgs 192/2024), in vigore dal 31.12.2024, è stata ridefinita la disciplina dei redditi di lavoro autonomo prevista dall'art. 54 del TUIR.</p> <p>In particolare, nell'articolo 5, pur confermando il principio di cassa, viene introdotto un criterio che "aggancia", per il professionista, la rilevanza del compenso percepito al momento di effettuazione della ritenuta da parte del committente, e cioè al momento di avvenuto pagamento.</p>						
IMPUTAZIONE DEI COMPENSI E MODALITÀ DI PAGAMENTO	<p>Il c.d. "principio di cassa" trova applicazione in una moltitudine di situazioni, tra cui principalmente nella determinazione del reddito:</p> <table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">a)</td> <td>di lavoro autonomo professionale</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">b)</td> <td>dei contribuenti minimi</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">c)</td> <td>delle persone fisiche (plusvalenze immobiliari, capital gain, redditi diversi eccetera)</td> </tr> </tbody> </table> <p>per i quali in generale (fatti salvi alcuni casi di deroga):</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ i componenti positivi sono fiscalmente rilevanti al momento della riscossione; ◆ le spese risultano deducibili nell'esercizio dell'effettivo sostenimento. <p>L'applicazione del "principio di cassa" può determinare problematiche qualora il committente o debitore utilizzi, per estinguere l'obbligazione, strumenti diversi dal contante quali:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ assegni bancari o circolari; 	a)	di lavoro autonomo professionale	b)	dei contribuenti minimi	c)	delle persone fisiche (plusvalenze immobiliari, capital gain, redditi diversi eccetera)
a)	di lavoro autonomo professionale						
b)	dei contribuenti minimi						
c)	delle persone fisiche (plusvalenze immobiliari, capital gain, redditi diversi eccetera)						

	<ul style="list-style-type: none"> ◆ bonifici bancari o postali; ◆ carte di credito o debito. 						
ASSEGNI BANCARI O CIRCOLARI	<p>I compensi pagati mediante assegno devono considerarsi percepiti per il beneficiario e pagati per l'emittente nel momento in cui il titolo di credito entra nelle disponibilità del beneficiario, e cioè quando avviene la consegna del titolo, non rilevando pertanto il momento in cui avviene il versamento sul c/c da parte del beneficiario (che interviene successivamente, anche in un diverso periodo d'imposta).</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr style="background-color: #e1eef6;"> <th colspan="2" style="text-align: center; padding: 5px;">ASSEGNO - PROVA DELLA CONSEGNA</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 20%; text-align: center; vertical-align: middle; padding: 5px;">Spedizione postale</td> <td style="padding: 5px;"> <p>Non rileva la data di spedizione a mezzo posta ma la data di effettiva ricezione del titolo di credito (sarà sufficiente conservare la busta: se il timbro postale riporta una data successiva al 31/12, ciò è sufficiente a giustificare il differimento della tassazione del compenso al periodo d'imposta successivo).</p> <p>Il momento rilevante coincide dunque sia per il pagatore che per il percipiente</p> </td> </tr> <tr> <td style="text-align: center; vertical-align: middle; padding: 5px;">Assegno senza data</td> <td style="padding: 5px;"> <p>È prassi consegnare un assegno senza indicare la data di emissione, al fine di far decorrere gli interessi a favore dell'emittente fino al giorno dell'effettivo incasso da parte del beneficiario (la data è apposta dal beneficiario al momento del versamento sul c/c). In tal caso si presume che la consegna sia avvenuta alla data dell'incasso essendo la medesima data in cui l'emittente perde la valuta</p> </td> </tr> </tbody> </table>	ASSEGNO - PROVA DELLA CONSEGNA		Spedizione postale	<p>Non rileva la data di spedizione a mezzo posta ma la data di effettiva ricezione del titolo di credito (sarà sufficiente conservare la busta: se il timbro postale riporta una data successiva al 31/12, ciò è sufficiente a giustificare il differimento della tassazione del compenso al periodo d'imposta successivo).</p> <p>Il momento rilevante coincide dunque sia per il pagatore che per il percipiente</p>	Assegno senza data	<p>È prassi consegnare un assegno senza indicare la data di emissione, al fine di far decorrere gli interessi a favore dell'emittente fino al giorno dell'effettivo incasso da parte del beneficiario (la data è apposta dal beneficiario al momento del versamento sul c/c). In tal caso si presume che la consegna sia avvenuta alla data dell'incasso essendo la medesima data in cui l'emittente perde la valuta</p>
ASSEGNO - PROVA DELLA CONSEGNA							
Spedizione postale	<p>Non rileva la data di spedizione a mezzo posta ma la data di effettiva ricezione del titolo di credito (sarà sufficiente conservare la busta: se il timbro postale riporta una data successiva al 31/12, ciò è sufficiente a giustificare il differimento della tassazione del compenso al periodo d'imposta successivo).</p> <p>Il momento rilevante coincide dunque sia per il pagatore che per il percipiente</p>						
Assegno senza data	<p>È prassi consegnare un assegno senza indicare la data di emissione, al fine di far decorrere gli interessi a favore dell'emittente fino al giorno dell'effettivo incasso da parte del beneficiario (la data è apposta dal beneficiario al momento del versamento sul c/c). In tal caso si presume che la consegna sia avvenuta alla data dell'incasso essendo la medesima data in cui l'emittente perde la valuta</p>						
BONIFICO BANCARIO O POSTALE	<p>Nel caso di pagamento con bonifico bancario va considerata:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ per il disponente: la data dell'ordine di bonifico (in cui l'ordinante chiede alla propria banca di predisporre il bonifico; da tale momento egli perde "la disponibilità" delle somme); ◆ per il beneficiario: la data dell'accredito sul c/c (momento in cui il beneficiario può disporre delle somme). <p>Per il beneficiario si tratta della c.d. "data disponibile", ovvero il giorno a partire dal quale la somma di denaro accreditata può essere effettivamente utilizzata dal beneficiario – coincide con la data in cui figura sull'estratto conto bancario.</p>						
CARTE DI CREDITO E BANCOMAT	<p>Particolarmente delicato appare il caso dei pagamenti effettuati con carta di credito o di debito (c.d. "Bancomat") posto che sulla natura giuridica dei rapporti sottostanti non esiste una unità di vedute.</p> <p>In generale, quando si parla di carte di credito, si fa riferimento alle c.d. "carte trilaterali", ovvero quelle carte in cui l'emittente (di solito una banca) si obbliga a pagare le spese sostenute dal titolare della carta presso gli esercizi convenzionati ad un determinato circuito di pagamento.</p> <p>Queste carte possono poi essere:</p>						

	<ul style="list-style-type: none"> ◆ a “saldo”, che consentono di pagare tutto in un'unica soluzione (nel mese successivo) ◆ “revolving”, in base alle quali il pagamento può avvenire in forma rateale. <p>Ai fini dell'applicazione del principio di cassa rileva il momento in cui viene manifestata la volontà di sostenere il costo, dando l'ordine di pagamento alla banca; in sostanza, si tratta del momento in cui viene “utilizzata” la carta di credito (indipendentemente che ciò avvenga tramite Pos o con pagamento on-line tramite PC) o viene utilizzato il bancomat (tramite Pos).</p> <p>Secondo l'Agenzia delle Entrate il momento diverso e successivo, in cui avviene l'addebito sul c/c del professionista da parte della banca, attiene ad un rapporto interno che coinvolge titolare ed emittente, irrilevante ai fini fiscali.</p> <p>Analogo principio si ritiene applicabile anche per le carte prepagate “aperte” (utilizzate di solito per gli acquisti su internet).</p>
<p>NOVITÀ D.LGS 192/2024</p>	<p>Il D.Lgs 192/2024 inserisce nell'art. 54 del TUIR una nuova previsione. In particolare, laddove il compenso sia soggetto a ritenuta, l'imputazione del relativo reddito da parte del professionista avviene nel medesimo periodo d'imposta in cui sussiste, per il sostituto d'imposta, l'obbligo di effettuare la ritenuta stessa. La norma nel dettaglio prevede che:</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 10px 0;"> <p><i>le somme e i valori in genere percepiti nel periodo d'imposta successivo a quello in cui gli stessi sono stati corrisposti dal sostituto d'imposta si imputano al periodo di imposta in cui sussiste l'obbligo per quest'ultimo di effettuazione della ritenuta.</i></p> </div> <p>In questo modo la data di riferimento non coincide più necessariamente con la disponibilità materiale del compenso sul conto del professionista, bensì con il momento in cui il committente esegue il pagamento, effettuando la ritenuta.</p> <p>Assume, infatti, rilevanza il momento di effettuazione del pagamento del compenso e non invece il relativo accredito o incasso da parte del lavoratore autonomo; pertanto, diversamente dal passato, rileva la data del bonifico da parte del cliente e non quella in cui l'importo è accreditato sul c/c del lavoratore autonomo.</p>
<p>TRATTAMENTO DEI COMPENSI NON ASSOGGETTATI A RITENUTA</p>	<p>Si evidenzia che, nonostante le modifiche introdotte, il principio di cassa rimane comunque il cardine del criterio di definizione dei redditi di lavoro autonomo.</p> <p>Pertanto, per l'imputazione temporale dei compenzi non assoggettati a ritenuta continuerà a valere la data di effettivo avvenuto accredito.</p> <p>Di fatto la revisione tocca soltanto i casi in cui intervenga l'effettuazione della ritenuta d'acconto, introducendo una semplificazione che, senza stravolgere la natura del principio di cassa, ne specifica una modalità di applicazione coerente con le esigenze di uniformità tra quanto dichiarato dal professionista ed il contenuto delle CU, facendo salvi i comportamenti</p>

	conformi già assunti in precedenti dichiarazioni validamente presentate.
--	--

Lo Studio è a disposizione per ogni chiarimento,
Distinti saluti

Ai Sig.ri Clienti
Loro Sedi

OGGETTO: LE NOVITÀ DELLA “LEGGE DI BILANCIO 2025” IN MATERIA DI IRPEF

La “Legge di Bilancio 2025” ha **confermato** le **soglie di reddito** e le relative **aliquote di imposta Irpef**, nonché le **detrazioni** spettanti per i **redditi da lavoro dipendente** e assimilato. La stessa legge ha inoltre introdotto dei **nuovi limiti**, variabili in funzione del reddito e dei componenti il nucleo familiare, alle **detrazioni delle spese sostenute dai contribuenti** con un **reddito complessivo superiore a 75.000 euro**. In questa scheda riepiloghiamo la novità in materia di IRPEF.

LE NOVITÀ DELLA “LEGGE DI BILANCIO 2025” IN MATERIA DI IRPEF

**NUOVI
SCAGLIONI/
ALIQUOTE E
DETRAZIONE
REDDITI DI
LAVORO
DIPENDENTE**

Con l'approvazione della Legge di bilancio 2025 si stabilizzano a regime le **modifiche alla tassazione IRPEF**, con la revisione delle **soglie di reddito e delle relative aliquote IRPEF**, nonché delle detrazioni per i redditi di lavoro dipendente e assimilati **previste per il 2024**.

A beneficiarne i redditi medi compresi tra i 15.000 e i 28.000 euro che hanno visto una riduzione dell'aliquota di imposta da 25% a 23%. Infatti, **per il 2024 e ora per il 2025** si è previsto l'**accorpamento dei primi due scaglioni di reddito con l'applicazione dell'aliquota al 23%** sugli imponibili fino a 28.000 euro lordi.

PER IL 2024 E 2025	
Scaglioni di reddito	Aliquote imposta
Fino a 28.000 euro	23%
Oltre 28.000 e fino a 50.000 euro	35%
Oltre 50.000 euro	43%

Anche la **detrazione per redditi da lavoro dipendente** risulta fissata in **misura diversa nel 2022-2023 rispetto al 2024-2025**.

Reddito	Detrazione 2022-2023*	Detrazione 2024-2025*
Non superiore a 15.000 euro	1.880 euro non inferiore a 690 o se a tempo determinato non inferiore a 1.380	1.955 euro non inferiore a 690 o se a tempo determinato non inferiore a 1.380
	La detrazione spettante non può essere inferiore a 690/1380 euro per i rapporti a tempo determinato	

	<table border="1"> <tr> <td data-bbox="422 190 758 291">Superiore a 15.000 ma non a 28.000</td> <td data-bbox="758 190 1428 291">$1.910 + 1.190 \times [(28.000 - \text{reddito complessivo}) / 13.000]$</td> </tr> <tr> <td data-bbox="422 291 758 392">Superiore a 28.000 ma non a 50.000</td> <td data-bbox="758 291 1428 392">$1.910 \times [(50.000 - \text{reddito complessivo}) / 22.000]$</td> </tr> </table>	Superiore a 15.000 ma non a 28.000	$1.910 + 1.190 \times [(28.000 - \text{reddito complessivo}) / 13.000]$	Superiore a 28.000 ma non a 50.000	$1.910 \times [(50.000 - \text{reddito complessivo}) / 22.000]$	
Superiore a 15.000 ma non a 28.000	$1.910 + 1.190 \times [(28.000 - \text{reddito complessivo}) / 13.000]$					
Superiore a 28.000 ma non a 50.000	$1.910 \times [(50.000 - \text{reddito complessivo}) / 22.000]$					
<p style="text-align: center;">SOMMA INTEGRATIVA REDDITI INFERIORI A 20.000 EURO</p>	<p>* se il reddito complessivo è superiore a 25.000 euro ma non a 35.000 euro, la detrazione è aumentata di 65 euro</p> <p>Si evidenzia che la detrazione spettante per redditi da lavoro dipendente varia, e si incrementa, rispetto al 2022-2023, con riferimento al primo scaglione reddituale Irpef.</p> <p>In favore dei titolari di reddito da lavoro dipendente (esclusi quelli da pensione e che fanno a capo agli assegni ad esse equiparate) con reddito complessivo non superiore a euro 20.000 è riconosciuta una somma che non concorre alla formazione del reddito, pari all'importo risultante applicando al reddito di lavoro dipendente le seguenti percentuali:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 7,1% se il reddito da lavoro dipendente non è superiore a 8.500 euro; ◆ 5,3% se il reddito da lavoro dipendente è superiore a 8.500 euro ma non a 15.000 euro; ◆ 4,8% se il reddito da lavoro dipendente è superiore a 15.000 euro. <p>Pertanto, la somma integrativa sarà:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ di importo minimo pari a 603,50 euro (7,1% x 8.500 euro), e ◆ di importo massimo pari a 960 euro (4,8% x 20.000 euro). <p>Per individuare la percentuale applicabile, il reddito da lavoro dipendente va comunque rapportato all'intero anno.</p> <p>Il reddito complessivo va assunto al netto del reddito dell'abitazione principale e relative pertinenze. Inoltre, la quota di reddito esente dei c.d. "impatriati" concorre all'ammontare sia del reddito complessivo che del reddito di lavoro dipendente.</p> <p>Invece, con riferimento al trattamento integrativo c.d. "Bonus IRPEF", riconosciuto nella misura di euro 1.200 per i soggetti con reddito complessivo fino a euro 15.000, il Legislatore conferma la stabilizzazione a regime della condizione prevista per il 2024, prevedendo che il beneficio è riconosciuto quando:</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p><i>l'imposta lorda determinata sui redditi di cui agli articoli 49 ... e 50, comma 1, lettere a), b), c), c-bis), d), h-bis) e l) ... sia di importo superiore a quello della detrazione spettante ai sensi dell'articolo 13, comma 1, del citato testo unico, diminuita dell'importo di 75 euro rapportato al periodo di lavoro nell'anno.</i></p> </div>					
	<p>A favore dei titolari di reddito di lavoro dipendente (sempre esclusi quelli da</p>					

<p>ULTERIORE DETRAZIONE IRPEF REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE</p>	<p>pensione), con reddito complessivo superiore a euro 20.000 ma non superiore a euro 40.000, è confermato il riconoscimento di una ulteriore detrazione dall'IRPEF lorda, rapportata al periodo di lavoro, di ammontare variabile in base al reddito complessivo, come di seguito riportato:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ detrazione 1.000 euro se il reddito complessivo è superiore a 20.000 euro ma non a 32.000 euro; ◆ detrazione pari a $1.000 \times [(40.000 - \text{reddito complessivo}) / 8.000]$ se il reddito complessivo è superiore a 32.000 euro ma non a 40.000 euro. <p>I sostituti d'imposta riconoscono in via automatica la detrazione dovuta all'atto dell'erogazione delle retribuzioni, verificando in sede di conguaglio la spettanza delle stesse.</p> <p>Qualora in tale sede la somma o la detrazione si riveli non spettante, i medesimi sostituti d'imposta provvedono al recupero del relativo importo: nel caso in cui il predetto importo superi 60 euro, il recupero dello stesso è effettuato in 10 rate di pari ammontare a partire dalla retribuzione che sconta gli effetti del conguaglio.</p>
<p>LIMITE REDDITO COMPLESSIVO PER DETRAZIONE ONERI/SPESE</p>	<p>Fermi restando gli specifici limiti previsti per le singole spese/oneri, si prevede un reddito complessivo "soglia", pari a 75.000 euro, oltre il quale gli oneri e le spese per i quali il Tuir prevede una detrazione dall'imposta lorda sono detraibili per un ammontare complessivo non superiore ad un limite variabile in base all'ammontare del reddito e alla presenza o meno di figli fiscalmente a carico.</p> <p>Nel caso in cui il reddito complessivo del contribuente sia superiore a 75.000 euro, l'ammontare di oneri e spese detraibili è dato dalla moltiplicazione tra un importo base, variabile in funzione del reddito complessivo, e coefficiente, variabile in funzione del nucleo familiare.</p> <p>L'importo base è fissato nelle seguenti misure:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 14.000 euro se il reddito complessivo è superiore a 75.000 euro ma non a 100.000; ◆ 8.000 euro se il reddito complessivo è superiore a 100.000 euro. <p>Il coefficiente di moltiplicazione, variabile in funzione del numero di figli fiscalmente a carico del contribuente, è stabilito nelle seguenti misure:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 0,50 se non sono presenti figli a carico; ◆ 0,70 se è presente 1 figlio a carico; ◆ 0,85 se sono presenti 2 figli a carico; ◆ 1 se sono presenti più di 2 figli a carico o è presente almeno un figlio con disabilità accertata. <p>Sono esclusi dal computo dell'ammontare complessivo degli oneri e delle spese, effettuato ai fini dell'applicazione del nuovo limite di cui sopra, i seguenti oneri e le seguenti spese:</p>

	<ul style="list-style-type: none"> ◆ le spese sanitarie; ◆ le spese investite in start-up innovative; ◆ le spese investite in PMI innovative; ◆ gli interessi passivi / oneri accessori / quote di rivalutazione relativi a mutui agrari e mutui ipotecari per l'acquisto / costruzione dell'abitazione principale contratti fino al 31.12.2024; ◆ le rate delle spese per interventi di recupero edilizio¹, sostenute fino al 31.12.2024 ◆ premi di assicurazione relativi a contratti stipulati fino al 31.12.2024. Trattasi dei premi per assicurazioni aventi ad oggetto il rischio di morte / non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana / invalidità permanente non inferiore al 5%, ovvero il rischio di eventi calamitosi per un'unità immobiliare ad uso abitativo.
AUMENTO LIMITE SPESA ALCUNE DETRAZIONI	<p>È stato aumentato a 1.000 euro (prima era 800 euro) l'importo massimo delle spese di istruzione detraibili, relative alla frequenza di scuole dell'infanzia del primo ciclo di istruzione e della scuola secondaria di secondo grado.</p> <p>È stata aumentata anche a 1.100 euro (in precedenza pari a 1.000 euro) la detrazione per le spese di mantenimento dei cani guida dei soggetti non vedenti, con conseguente modifica del comma 1-quater dell'art. 15 Tuir</p>
FRINGE BENEFIT	<p>Per il 2025, 2026 e 2027, in deroga a quanto previsto dall'art. 51, comma 3 del Tuir, non concorrono a formare il reddito, entro il limite complessivo di 1.000 euro:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti; ◆ le somme erogate o rimborsate ai medesimi lavoratori dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale, delle spese per la locazione dell'abitazione principale o per gli interessi sul mutuo relativo all'abitazione principale. <p>Il limite è elevato a 2.000 euro per i lavoratori dipendenti con figli fiscalmente a carico, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti e i figli adottivi, affiliati o affidati, previa dichiarazione del lavoratore al datore di lavoro con indicazione del codice fiscale dei figli a carico</p>

Lo Studio è a disposizione per ogni chiarimento,
 Distinti saluti

¹ di cui all'art. 16-bis del TUIR o altre disposizioni normative.

Ai Sig.ri Clienti
Loro Sedi

OGGETTO: LA RIVALUTAZIONE DI TERRENI E PARTECIPAZIONI A REGIME DAL 2025

La **Legge di Bilancio 2025** ha riproposto e confermato **a regime** la **rivalutazione** di **terreni** e **partecipazioni posseduti al 01.01 di ciascun anno**. In sede di approvazione della misura è stato previsto l'**aumento dell'aliquota di imposta sostitutiva da 16% a 18%**. In questa scheda ne riepiloghiamo la disciplina.

LA RIVALUTAZIONE DI TERRENI E PARTECIPAZIONI A REGIME DAL 2025	
PREMESSA	<p>La rideterminazione del costo o valore d'acquisto delle partecipazioni e dei terreni è stata più volte oggetto di proroga. La "Legge di Bilancio 2025"</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ non ha apportato modifiche all'ambito soggettivo² della disciplina né tanto meno ai beni rivalutabili ◆ chiude il capitolo di continue proroghe, stabilendo a regime la possibilità di rivalutazione del costo di acquisto sia per partecipazioni e titoli che per terreni mediante la redazione della perizia giurata e con il pagamento dell'unica soluzione o della prima rata dell'imposta sostitutiva entro il 30 novembre di ogni anno, tenendo conto dei beni posseduti all'inizio di ogni anno; per esempio, nel 2025 si rivaluta il 30.11.2025 ciò che si possiede al 01.01.2025 e così via per le annualità successive. <div style="text-align: center; margin: 20px 0;">  </div> <div style="border: 1px solid blue; border-radius: 20px; padding: 10px; margin-left: auto; margin-right: auto;"> <ul style="list-style-type: none"> ◆ a regime dal 2025, non è necessaria una proroga annuale, la disciplina è stabilizzata ◆ aumenta l'aliquota di imposta sostitutiva da 16% a 18% ◆ entro il 30.11 di ciascun anno redigere la perizia di stima asseverata e versare l'imposta sostitutiva in unica soluzione o prima delle 3 rate annuali di pari importo </div>

² La "Legge di Bilancio 2025" introduce il nuovo comma 7-bis che dispone la non applicazione della disciplina ai fini della determinazione delle plusvalenze e minusvalenze realizzate da società ed enti commerciali non residenti privi di stabile organizzazione nel territorio dello Stato. Pertanto, il regime agevolato non sarà compatibile con la c.d. "participation exemption" per le società ed enti commerciali non residenti

<p>SOGGETTI INTERESSATI</p>	<p>La rivalutazione del costo d'acquisto di terreni e partecipazioni è riconosciuta ai soggetti che possiedono il bene al 01.01 al di fuori del regime di impresa, ovvero può essere effettuata da:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ persone fisiche (non esercenti attività di impresa), ◆ società semplici e soggetti equiparati; ◆ enti non commerciali, per quel che attiene alle attività non inerenti all'attività d'impresa; ◆ soggetti non residenti per le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in società residenti in Italia, non riferibili a stabili organizzazioni, salve le previsioni contenute nelle convenzioni contro le doppie imposizioni che ne escludano l'imponibilità in Italia. <p>Al 1° gennaio di ciascun anno i soggetti interessati possono rivalutare:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ i terreni edificabili ed agricoli posseduti a titolo di proprietà, usufrutto, superficie ed enfiteusi; ◆ le partecipazioni (anche possedute a titolo di proprietà / usufrutto).
<p>RIVALUTAZIONE PARTECIPAZIONI</p>	<p>La "Legge di Bilancio 2025" stabilizza la rideterminazione del costo delle partecipazioni, sostanzialmente nei termini della disciplina già in vigore.</p> <p>Quindi, per le quote e le azioni possedute al 1° gennaio di ciascun anno, si consente ai soggetti interessati di rivalutare il costo o valore di acquisto, rilevante ai fini delle plusvalenze imponibili³ attraverso il versamento dell'imposta sostitutiva del 18% entro il 30 novembre del medesimo anno.</p> <p>Rientrano nell'ambito della disciplina, e sono quindi rivalutabili:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ le partecipazioni rappresentate da titoli (azioni); ◆ le quote di partecipazione al capitale o al patrimonio di società non rappresentate da titoli (quote di srl o società di persone); ◆ diritti o titoli attraverso cui possono essere acquisite le predette partecipazioni (es. diritti di opzione, warrant, obbligazioni convertibili in azioni). <p>Si considerano quotate le partecipazioni negoziate all'AIM Italia o in altri sistemi multilaterali di negoziazione.</p> <p>Il soggetto interessato, per avvalersi della rivalutazione, deve possedere la partecipazione al 1° gennaio dell'anno di riferimento: il perfezionamento dell'opzione dipende dal versamento dell'imposta sostitutiva e, per le partecipazioni non quotate, dal giuramento della perizia di stima entro il termine di legge.</p> <p>Per la rideterminazione del costo dei titoli, delle quote o dei diritti negoziati nei mercati regolamentati o nei sistemi multilaterali di negoziazione posseduti al 1° gennaio, si prevede la possibilità di assumere, in luogo del</p>

³ ex art. 67, comma, 1 lettere c) e c-bis) del TUIR.

	<p>costo o valore di acquisto, il valore normale determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di dicembre dell'anno precedente⁴.</p> <table border="1" data-bbox="430 324 1428 705"> <thead> <tr> <th data-bbox="430 324 702 369">PARTECIPAZIONI</th> <th data-bbox="702 324 989 369">COSTO "ORIGINALE"</th> <th data-bbox="989 324 1428 369">COSTO "RIVALUTATO"</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="430 369 702 526">Non quotate (non negoziate in mercati regolamentati)</td> <td data-bbox="702 369 989 526">Costo o valore di acquisto</td> <td data-bbox="989 369 1428 526">Valore normale al 01.01 determinato come frazione del patrimonio netto della società/ente</td> </tr> <tr> <td data-bbox="430 526 702 705">Quotate (negoziare in mercati regolamentati)</td> <td data-bbox="702 526 989 705">Costo o valore di acquisto</td> <td data-bbox="989 526 1428 705">Valore normale determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di dicembre dell'anno precedente</td> </tr> </tbody> </table>	PARTECIPAZIONI	COSTO "ORIGINALE"	COSTO "RIVALUTATO"	Non quotate (non negoziate in mercati regolamentati)	Costo o valore di acquisto	Valore normale al 01.01 determinato come frazione del patrimonio netto della società/ente	Quotate (negoziare in mercati regolamentati)	Costo o valore di acquisto	Valore normale determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di dicembre dell'anno precedente
PARTECIPAZIONI	COSTO "ORIGINALE"	COSTO "RIVALUTATO"								
Non quotate (non negoziate in mercati regolamentati)	Costo o valore di acquisto	Valore normale al 01.01 determinato come frazione del patrimonio netto della società/ente								
Quotate (negoziare in mercati regolamentati)	Costo o valore di acquisto	Valore normale determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di dicembre dell'anno precedente								
<p>RIVALUTAZIONE TERRENI</p>	<p>La Legge prevede la stabilizzazione a regime della rivalutazione dei terreni agricoli e quelli edificabili.</p> <p> Il discrimine per poter beneficiare della rivalutazione è la configurabilità delle plusvalenze di cui all'art. 67, comma 1, lettere a) e b) del TUIR al di fuori dell'esercizio di imprese commerciali.</p> <p>Pertanto, persone fisiche ed enti non commerciali possono avvalersi dell'agevolazione soltanto con riferimento ai terreni posseduti al di fuori dell'ambito dell'attività imprenditoriale eventualmente esercitata.</p> <p>Gli imprenditori agricoli (individuali, o costituiti in forma di società semplice) possono quindi essere interessati alla rivalutazione, con riferimento ai terreni edificabili posseduti.</p> <p>Il soggetto interessato, per avvalersi della rivalutazione, deve possedere il terreno al 1° gennaio dell'anno di riferimento. Il perfezionamento dell'opzione dipende dal versamento dell'imposta sostitutiva e dalla redazione della perizia di stima giurata entro il termine di legge.</p> <table border="1" data-bbox="430 1444 1428 1736"> <thead> <tr> <th data-bbox="430 1444 662 1534">TERRENI</th> <th data-bbox="662 1444 909 1534">COSTO "ORIGINALE"</th> <th data-bbox="909 1444 1428 1534">COSTO "RIVALUTATO"</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="430 1534 662 1646">Con destinazione agricola</td> <td data-bbox="662 1534 909 1646">Costo o valore di acquisto</td> <td data-bbox="909 1534 1428 1646">Valore al 01.01 determinato da perizia giurata di stima</td> </tr> <tr> <td data-bbox="430 1646 662 1736">Edificabili</td> <td data-bbox="662 1646 909 1736">Costo o valore di acquisto</td> <td data-bbox="909 1646 1428 1736">Valore al 01.01 determinato da perizia giurata di stima</td> </tr> </tbody> </table>	TERRENI	COSTO "ORIGINALE"	COSTO "RIVALUTATO"	Con destinazione agricola	Costo o valore di acquisto	Valore al 01.01 determinato da perizia giurata di stima	Edificabili	Costo o valore di acquisto	Valore al 01.01 determinato da perizia giurata di stima
TERRENI	COSTO "ORIGINALE"	COSTO "RIVALUTATO"								
Con destinazione agricola	Costo o valore di acquisto	Valore al 01.01 determinato da perizia giurata di stima								
Edificabili	Costo o valore di acquisto	Valore al 01.01 determinato da perizia giurata di stima								
<p>ADEMPIMENTI NECESSARI: PERIZIA E VERSAMENTO IMPOSTA</p>	<p>Entro il 30.11 di ciascun anno, termine stabilito dalla "Legge di Bilancio 2025", il soggetto interessato per perfezionare la rivalutazione deve porre in essere i seguenti adempimenti:</p>									

⁴ ex art. 9, comma 4, lettera a) del TUIR.

	<div style="text-align: center;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block; margin-bottom: 10px;">Entro il 30.11 di ciascun</div> <div style="display: inline-block; vertical-align: middle;">  </div> </div> <div style="display: flex; justify-content: space-around; margin-top: 10px;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: 45%;"> <p>Redazione perizia asseverata del valore del bene, redatta da soggetto abilitato</p> </div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: 45%;"> <p>Versamento imposta sostitutiva (18%) in unica soluzione oppure in 3 rate annuali di pari importo + 3% interessi (versamento prima</p> </div> </div> <p>Ai fini della rivalutazione si deve redigere una perizia di stima del valore del bene, redatta da un soggetto abilitato, ovvero:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ nel caso di partecipazioni non quotate: <ul style="list-style-type: none"> ✓ dottore commercialista/esperto contabile; ✓ revisore legale dei conti; ✓ perito iscritto alla CCIAA ex RD n. 2011/34. ◆ Nel caso di terreni da: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Ingegnere, architetto, geometra, dottore agronomo, agrotecnico, perito agrario e perito industriale edile; ✓ Perito iscritto alla CCIAA ex RD n. 2011/34. <p>Ai fini dell'asseverazione la perizia può essere presentata presso un Tribunale / Giudice di pace / notaio. La perizia ed i dati dell'estensore della stessa devono essere conservati dal contribuente ed esibiti / trasmessi all'Ufficio in caso di richiesta.</p> <div style="display: flex; align-items: center; margin-bottom: 10px;">  <p>Il giuramento della perizia costituisce requisito essenziale. Il contribuente non può disattendere tale obbligo ed il mancato giuramento non consente il perfezionamento della procedura.</p> </div> <p>Il costo della perizia, nel caso della rivalutazione di terreni, si computa ad incremento del costo rivalutato se effettivamente sostenuto e rimasto a carico del contribuente.</p> <p>Nel caso di partecipazioni, incrementa il costo rivalutato dei soci se predisposta per loro conto, mentre, se predisposta per conto della società sarà deducibile in quote costanti nell'esercizio e nei 4 successivi.</p>		
VERSAMENTO IMPOSTA SOSTITUTIVA	<p>Inoltre, va versata l'imposta sostitutiva, stabilita nella misura del 18% (prima era il 16%). Il contribuente adempie tramite versamento con modello F24:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ In unica soluzione entro il 30.11; oppure ◆ In 3 rate annuali di pari importo, a decorrere dal 30.11, applicando alle rate successive alla prima gli interessi del 3%. <p>A tal fine sono stati istituiti i seguenti codici tributo:</p> <table border="1" style="width: 100%; margin-top: 10px;"> <tr> <td style="width: 15%; text-align: center;">8055</td> <td>rivalutazione partecipazioni non negoziate nei mercati regolamentati</td> </tr> </table>	8055	rivalutazione partecipazioni non negoziate nei mercati regolamentati
8055	rivalutazione partecipazioni non negoziate nei mercati regolamentati		

	<table border="1"> <tr> <td>8056</td> <td>rivalutazione terreni</td> </tr> </table>	8056	rivalutazione terreni			
8056	rivalutazione terreni					
	<table border="1"> <tr> <td>8057</td> <td>rivalutazione partecipazioni negoziate nei mercati regolamentati</td> </tr> </table>	8057	rivalutazione partecipazioni negoziate nei mercati regolamentati			
8057	rivalutazione partecipazioni negoziate nei mercati regolamentati					
	<p>  La rivalutazione si considera perfezionata per effetto del versamento dell'intera imposta sostitutiva ovvero della prima rata. Vale a dire che il contribuente può avvalersi immediatamente del nuovo valore di acquisto ai fini della determinazione delle plusvalenze. </p> <p> In caso di versamento della prima rata e di omesso versamento delle rate successive, l'Ufficio provvede all'iscrizione a ruolo delle stesse. È stato infatti chiarito che il mancato versamento delle rate successive alla prima non comporta la decadenza dalla rivalutazione, sebbene comporti l'iscrizione a ruolo degli importi non versati. </p>					
<p>SCOMPUTO O RIMBORSO IMPOSTA GIÀ VERSATA PRECEDENTE RIVALUTAZIONE</p>	<p>Qualora il contribuente si sia avvalso di un'ulteriore rivalutazione dei terreni/partecipazioni:</p> <table border="1" data-bbox="432 864 1441 1061"> <tr> <td data-bbox="432 864 496 958">1)</td> <td data-bbox="496 864 1441 958">non è tenuto al versamento delle rate ancora pendenti della precedente rivalutazione</td> </tr> <tr> <td data-bbox="432 958 496 1061">2)</td> <td data-bbox="496 958 1441 1061">può scomputare l'imposta sostitutiva già versata dall'imposta dovuta per effetto della nuova rivalutazione</td> </tr> </table> <p>Inoltre, è possibile chiedere il rimborso dell'imposta sostitutiva pagata in passato:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ entro il termine di decadenza di 48 mesi; ◆ calcolato a decorrere dalla data in cui si verifica la duplicazione del versamento, cioè dalla data del versamento dell'intera imposta sostitutiva, o della prima rata, relativa all'ultima rivalutazione che viene effettuata. 		1)	non è tenuto al versamento delle rate ancora pendenti della precedente rivalutazione	2)	può scomputare l'imposta sostitutiva già versata dall'imposta dovuta per effetto della nuova rivalutazione
1)	non è tenuto al versamento delle rate ancora pendenti della precedente rivalutazione					
2)	può scomputare l'imposta sostitutiva già versata dall'imposta dovuta per effetto della nuova rivalutazione					

Lo Studio è a disposizione per ogni chiarimento,
 Distinti saluti