

Studio Tributario e Societario



Tax Flash News

Legislazione e Prassi

N. 2 | Febbraio 2025

Deloitte.

In questo numero:

LEGISLAZIONE

- Conversione Decreto Milleproroghe: il D.L. 27 dicembre 2024, n. 202 (c.d. decreto Milleproroghe), recante disposizioni urgenti in materia di termini normativi, è stato convertito con modificazioni dalla Legge 21 febbraio 2025, n. 15, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale 24 febbraio 2025, n. 45.

PRASSI

Imposte Dirette

- Risposta a Interpello n. 35 del 17 febbraio 2025: Contributi in conto impianti – detassazione Covid ex art. 10-bis del decreto-legge n. 137 del 2020 – non applicabilità.

IVA e Imposte Indirette

- Risposta a Interpello n. 25 dell'11 febbraio 2025: Cessioni di beni a titolo di sconto al raggiungimento di predeterminati livelli di fatturato – qualificazione ai fini IVA, IRES ed IRAP.
- Risposta a Interpello n. 38 del 18 febbraio 2025: Trattamento IVA dei distacchi e/o prestiti di personale – imponibilità – abrogazione dell'art. 8, comma 35, della Legge 11 marzo 1988 n. 67 – articolo 16-ter del decreto-legge 17 settembre 2024 n. 131, convertito con modificazioni dalla Legge 14 novembre 2024 n. 267.
- Risposta a Interpello n. 42 del 20 febbraio 2025: Tassa di concessione governativa, ex articolo 23 della Tariffa allegata al d.P.R. n. 641 del 1972, e imposta di bollo, ex articolo 16 della Tariffa allegata al d.P.R. n. 642 del 1972, sui libri e registri di cui all'articolo 2421 del Codice civile, tenuti in modalità digitale ai sensi dell'articolo 2215-bis del Codice civile.

Legislazione

Conversione Decreto Milleproroghe: il D.L. 27 dicembre 2024, n. 202 (c.d. decreto Milleproroghe), recante disposizioni urgenti in materia di termini normativi, è stato convertito con modificazioni dalla Legge 21 febbraio 2025, n. 15, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale 24 febbraio 2025, n. 45.

1. Novità in materia di accertamento e riscossione

Rottamazione-quater – Riammissione (art. 3-bis, co. 1 e 2)

L'art. 3-bis del DL n. 202/2024 convertito ha previsto una riammissione alla rottamazione dei ruoli ex L. n. 197/2022, riservata ai soggetti che avevano presentato la relativa dichiarazione entro il 30.06.2023 e che al 31.12.2024 sono decaduti per irregolarità nel pagamento delle rate. Rientrano nella rottamazione, salve le esclusioni di legge (dazi doganali, IVA all'importazione e altre casistiche di cui all'art. 1, co. 246, della L. n. 197/2022), i carichi affidati agli Agenti della Riscossione nel lasso temporale compreso tra l'1.01.2000 e il 30.06.2022. Non si tratta di una nuova rottamazione dei ruoli né di un ampliamento della rottamazione di cui alla L. n. 197/2022, pertanto la riammissione non può riguardare: (i) carichi che, sebbene potessero rientrare nella rottamazione ex L. n. 197/2022, non erano stati inclusi nella relativa domanda; (ii) carichi che non potevano rientrare nella domanda originaria, ad esempio in quanto consegnati oltre il 30.06.2022. La legge parla di debitori decaduti per irregolarità nel pagamento delle rate al 31.12.2024, quindi ne dovrebbe derivare che sono riammessi solo i debitori che per le rate in scadenza sino al 31.12.2024 sono decaduti per tardivo, insufficiente od omesso pagamento di una o più rate (anche, eventualmente, di tutte le rate).

Il beneficio della rottamazione consiste nello sgravio: (i) di qualsiasi sanzione di natura tributaria o contributiva; (ii) di ogni tipo di interesse compreso nel carico (da ritardata iscrizione a ruolo se si tratta di imposte sui redditi e IVA oppure del diverso interesse ex D.M. 21.05.2009); (iii) degli interessi di mora ex art. 30 del D.P.R. n. 602/1973, interessi applicati dall'Agente della Riscossione se il debitore non onora il debito a seguito di accertamento esecutivo, avviso di addebito o cartella di pagamento; (iv) degli aggi di riscossione ex art. 17 del D.Lgs. n. 112/99. Per quanto riguarda le sanzioni per violazioni del codice della strada e per le altre violazioni che non siano tributarie o contributive, la rottamazione è possibile limitatamente agli interessi; quindi, le sanzioni rimangono dovute; vengono meno, però, anche le maggiorazioni previste dall'art. 27, co. 6, della L. n. 689/1981 (art. 1, co. 247, della L. n. 197/2022).

I debitori che, in costanza dei requisiti di legge, beneficiano della riammissione dovranno presentare domanda all'Agenzia delle Entrate-Riscossione entro il 30.04.2025 con i modelli che verranno approvati dall'Agente della Riscossione, utilizzando i nuovi bollettini di pagamento. Entro il 30.06.2025, l'Agenzia delle Entrate-Riscossione comunica al debitore l'ammontare complessivo delle somme da pagare, nonché quello delle singole rate, unitamente al giorno di scadenza. Il carico potrà essere dilazionato in 10 rate di pari ammontare scadenti: (i) le prime due il 31.07.2025 e il 30.11.2025; (ii) le successive il 28.02, il 31.05, il 31.07 e il 30.11 degli anni 2026 e 2027. È possibile pagare in unica soluzione entro il 31.07.2025. È in ogni caso esclusa la compensazione. Sugli importi dilazionati sono dovuti, dall'1.11.2023, gli interessi al tasso del 2% annuo. La rottamazione si perfeziona con il tempestivo e integrale pagamento, nei termini, della totalità degli importi dovuti o di tutte le rate. Pertanto, in caso di inadempimento viene meno lo stralcio delle sanzioni, degli interessi e degli aggi. Tuttavia, il tardivo versamento delle rate, contenuto nei 5 giorni, non ha effetti pregiudizievoli.

Rinvio termine iniziale di presentazione delle dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2024 (art. 3-bis, co. 4)

Con la disposizione in esame, a seguito del differimento dell'approvazione dei modelli dichiarativi disposto dall'art. 3-bis, co. 3, del D.L. n. 202/2024 convertito, viene conseguentemente disposto il rinvio dal 15.04.2025 al 30.04.2025 dei termini iniziali di presentazione delle dichiarazioni dei redditi e IRAP, di cui all'art. 2, co. 1 e 2, del D.P.R. n. 322/1998, relative al periodo d'imposta 2024 (modelli REDDITI 2025, IRAP 2025 e CNM 2025). Il termine iniziale del 15 aprile si sarebbe infatti dovuto applicare per la prima volta quest'anno (a seguito delle modifiche apportate dall'art. 11, co. 3, del D.Lgs. 8.01.2024, n. 1, e dall'art. 2, co. 6, lett. a), del D.Lgs. 5.08.2024, n. 108). Non è stato modificato il termine finale di presentazione delle suddette dichiarazioni in via telematica, stabilito al 31.10.2025 per i soggetti "solari".

Rinvio termine messa a disposizione software ISA e CPB (art. 3-bis, co. 5)

Con la disposizione in esame viene prorogato al 30.04.2025 il termine entro cui verranno resi disponibili ai contribuenti i software: (i) per l'applicazione dei modelli ISA relativamente al periodo di imposta 2024; (ii) per

l'elaborazione della proposta di concordato preventivo biennale relativamente al periodo 2025-2026. A regime, i citati programmi informatici devono essere messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate entro il 15 aprile di ogni anno (secondo quanto previsto dall'art. 9-bis, co. 5-bis, del D.L. n. 50/2017 per quanto riguarda gli ISA e dall'art. 8, co. 1, del D.Lgs. n. 13/2024 per quanto riguarda il concordato preventivo biennale).

Non è stato modificato il termine per aderire al CPB 2025-2026, stabilito al 31.07.2025 per i soggetti "solari".

2. Novità in tema di IVA e altre imposte indirette

Divieto di fatturazione elettronica prestazioni sanitarie (art. 3, co. 6)

Viene prorogato per tutto il 2025 (e non fino al 31.03.2025, come previsto dalla norma originaria), il divieto di fatturazione elettronica sancito dall'art. 10-bis del D.L. n. 119/2018.

Regime di "decommercializzazione" IVA per gli enti associativi – Proroga (art. 3, co. 10)

Viene prorogato dall'1.01.2025 all'1.01.2026 il regime di "decommercializzazione" IVA previsto dall'art. 4, co. 4, 5 e 6, del D.P.R. n. 633/72 per alcune operazioni rese da enti associativi. Nello specifico, viene modificato l'art. 1, co. 683, della L. n. 234/2021, rinviando di un ulteriore anno l'efficacia delle novità previste dall'art. 5, co. 15-quater, del D.L. n. 146/2021, il quale prevede l'abolizione del suddetto regime di "decommercializzazione" IVA e, al contempo, l'introduzione di nuove ipotesi di esenzione per i medesimi enti associativi. In sostanza, le associazioni individuate dal citato art. 4, co. 4, del D.P.R. n. 633/1972 potranno fruire ancora per tutto il 2025 del regime di esclusione IVA per le operazioni rese dietro corrispettivi specifici o contributi supplementari verso soci, associati, partecipanti, tesserati e altre associazioni, fermo restando che le stesse operazioni devono essere rese in conformità alle finalità istituzionali. La proroga è disposta in attesa razionalizzazione della disciplina dell'IVA per gli enti del Terzo settore, in attuazione dell'art. 7 della L. n. 111/2023 (legge delega di riforma fiscale).

3. Novità in materia di agevolazioni

5 per mille dell'IRPEF – Proroga al 2025 del regime transitorio per le ONLUS (art. 12)

Con la disposizione in esame la disciplina transitoria in materia di 5 per mille dell'IRPEF applicabile alle ONLUS è stata ulteriormente estesa al 2025, attraverso la modifica dell'art. 9, co. 6, del D.L. n. 228/2021. Secondo quanto previsto dall'art. 1 del DPCM 23.07.2020, a decorrere dal 2022 il 5 per mille può essere destinato, tra l'altro, al sostegno degli enti del Terzo settore iscritti nel RUNTS; tuttavia, in via transitoria, per le ONLUS iscritte al 22.11.2021 alla relativa Anagrafe tenuta dall'Agenzia delle Entrate, la disposizione che riconosce quali beneficiari del 5 per mille gli enti del Terzo settore iscritti nel RUNTS ha effetto a decorrere dal quinto anno successivo a quello di operatività del RUNTS (quindi dal 2026) (si ricorda che il RUNTS è diventato operativo dal 23.11.2021). Fino al 31.12.2025, le ONLUS continuano di conseguenza ad essere destinatarie della quota del 5 per mille con le modalità stabilite dal DPCM 23.07.2020 per gli enti del volontariato.

Credito d'imposta ristrutturazione alberghi – Proroga del termine ultimo per gli interventi al 31.10.2025 (art. 14, co. 1)

Intervenendo sull'art. 1 del D.L. n. 152/2021 relativo alla concessione di contributi a fondo perduto e al credito di imposta per le imprese turistico/alberghiere, viene prorogato dal 31.12.2024 al 31.10.2025 il termine ultimo per la conclusione degli interventi agevolati. A seguito delle modifiche apportate, è quindi riconosciuto agli operatori turistico-ricettivi (imprese alberghiere, imprese che esercitano attività agrituristica, imprese che gestiscono strutture ricettive all'aria aperta, nonché imprese del comparto turistico, ricreativo, fieristico e congressuale, ivi compresi gli stabilimenti balneari, i complessi termali, i porti turistici, i parchi tematici, inclusi i parchi acquatici e faunistici) un credito d'imposta fino all'80% delle spese sostenute per gli interventi indicati nel co. 5 dell'art. 1 del D.L. n. 152/2021 e realizzati dal 7.11.2021 e fino al 31.10.2025. Analoga proroga è prevista ai fini del relativo contributo a fondo perduto.

Aiuti di Stato relativi all'IMU – Proroga del termine per la registrazione da parte dei Comuni (art. 3, co. 1)

Viene confermata la proroga al 30.11.2025 del termine entro cui i Comuni devono adempiere agli obblighi di indicazione nel Registro nazionale degli aiuti di Stato (RNA), in relazione alle misure straordinarie, in materia di IMU, adottate per il contrasto alla pandemia di Covid-19.

Obblighi di registrazione degli aiuti di Stato – Proroga della sospensione di responsabilità (art. 3, co. 2)

Viene estesa al 31.12.2025 la sospensione della responsabilità patrimoniale ex art. 31-octies, co. 1, del D.L. n. 137/2020 per l'inadempimento degli obblighi riguardanti la registrazione degli aiuti di Stato. Alla luce delle modifiche recate in sede di conversione, la proroga della sospensione di responsabilità riguarda tutte le misure soggette agli obblighi di registrazione degli aiuti di Stato (e non soltanto quelle relative all'IMU).

Crediti d'imposta per investimenti in ZLS (art. 3, co. 14-octies, 14-novies e 14-decies)

È stato previsto che il credito d'imposta per gli investimenti nelle zone logistiche semplificate (ZLS) di cui all'art. 13 del D.L. n. 60/2024 si applichi anche agli investimenti realizzati dall'1.01.2025 al 15.11.2025. Tale agevolazione è concessa nel limite di spesa complessivo di 80 milioni di euro per l'anno 2025. Ai fini della fruizione del beneficio, gli operatori economici devono: (i) comunicare all'Agenzia delle Entrate, dal 22.05.2025 al 23.06.2025, l'ammontare delle spese ammissibili sostenute dall'1.01.2025 e di quelle di cui si prevede l'effettuazione fino al 15.11.2025; (ii) a pena di decadenza dall'agevolazione, comunicare dal 20.11.2025 al 2.12.2025 l'ammontare delle spese ammissibili sostenute dall'1.01.2025 al 15.11.2025. Con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate saranno approvati i modelli di comunicazione e saranno definite le relative modalità di trasmissione telematica. Ai fini del rispetto del limite di spesa per l'anno 2025, l'ammontare massimo del credito d'imposta fruibile da ciascun beneficiario è pari all'importo del credito d'imposta risultante dalla comunicazione "integrativa" moltiplicato per la percentuale ottenuta rapportando il limite di spesa all'ammontare complessivo dei crediti d'imposta indicati nelle comunicazioni, resa nota con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate. Nel caso in cui l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti risulti inferiore al limite di spesa, la percentuale è pari al 100%.

Credito d'imposta transizione 5.0 – Investimenti sostenuti prima della comunicazione (art. 13, co. 1-quinquies)

È stata introdotta una nuova disposizione relativamente al credito d'imposta per investimenti transizione 5.0, che ammette all'agevolazione gli investimenti sostenuti prima della presentazione della comunicazione di accesso. Nello specifico, all'art. 38, co. 2, del D.L. n. 19/2024 viene aggiunto il seguente periodo: "Sono agevolabili gli investimenti sostenuti anche antecedentemente alla presentazione della richiesta di accesso al credito d'imposta, purché effettuati a decorrere dal 1° gennaio 2024".

4. Novità in materia di immobili

Proroga delle delibere per il 2024 per l'IMU o altri tributi locali (art. 1, co. 2-bis e 2-ter)

Intervenendo sui co. 72 e 73 dell'art. 1 della L. n. 213/2023, è stata prevista anche in relazione all'anno 2024 la proroga dei termini di pubblicazione per le delibere di approvazione delle aliquote e dei regolamenti IMU. In particolare, in deroga ai termini ordinari di cui all'art. 1, co. 762 e 767, della L. n. 160/2019, viene disposto che le delibere regolamentari e di approvazione delle aliquote IMU sono efficaci per l'anno 2024 se sono state al contempo: (i) inserite nell'apposita sezione del Portale del federalismo fiscale entro il 30.11.2024 (in luogo del termine ordinario del 14.10.2024); (ii) pubblicate sul sito Internet del Dipartimento delle Finanze entro il 7.02.2025 (in luogo del termine ordinario del 28.10.2024). La medesima proroga si applica, sempre con riferimento alle delibere di approvazione delle aliquote, delle tariffe e dei regolamenti riferiti all'anno 2024, per i tributi locali di cui all'art. 13, co. 15-ter, del D.L. n. 201/2011. Se, rispetto all'IMU dovuta per il 2024 in forza delle delibere "prorogate", quella già corrisposta entro il 16.12.2024 (termine del saldo IMU per il 2024) risulta: (i) minore, la differenza va versata, senza applicare sanzioni e interessi, entro il 28.02.2025; (ii) maggiore, il rimborso spetta secondo le regole ordinarie. Tali previsioni non riguardano gli enti non commerciali che possiedono almeno un immobile esente (anche parzialmente) ai sensi dell'art. 1, co. 759, lett. g), della L. n. 160/2019 (tali enti versano, infatti, l'IMU dovuta per ciascun anno secondo la ripartizione in tre rate prospettata dal co. 763 dell'art. 1 della L. n. 160/2019 e dovranno, pertanto, versare la terza ed ultima rata dell'IMU per il 2024, a saldo, entro il 16.06.2025).

Proroghe in tema di politiche abitative e permessi di costruire (art. 7, co. 1 e 2)

Si prevedono proroghe dei termini in materia di locazioni di immobili ad uso abitativo in regime di edilizia agevolata, nonché di permessi di costruire.

5. Altre novità

Attestazione rendicontazione di sostenibilità 2024 (art. 3, co. 14-bis e 14-ter)

Viene introdotta una disciplina transitoria che consente ai revisori di rilasciare attestazioni di conformità per i bilanci chiusi al 31.12.2024, a condizione di aver acquisito almeno cinque crediti formativi specifici nelle materie legate alla rendicontazione della sostenibilità. Viene, inoltre, prorogata la disciplina sanzionatoria per le dichiarazioni non finanziarie relative agli esercizi avviati prima dell'1.01.2024.

Differimento del termine per adempiere l'obbligo di assicurazione per rischi catastrofali (art. 13 e art. 19, co. 1-quater)

È differito al 31.03.2025 (dal 31.12.2024) il termine entro cui adempiere l'obbligo di stipulare un'assicurazione da parte delle imprese con sede legale in Italia e aventi sede legale all'estero con una stabile organizzazione in Italia, a copertura dei danni: (i) relativi ai beni individuati all'art. 2424, co. 1, del Codice civile, sezione Attivo, voce B-II, n. 1, 2 e 3 (terreni e fabbricati, impianti e macchinari, attrezzature industriali e commerciali); (ii) direttamente cagionati da calamità naturali ed eventi catastrofali verificatisi sul territorio nazionale (sismi, alluvioni, frane, inondazioni ed esondazioni). L'obbligo era stato introdotto dall'art. 1, co. 101 – 111, della L. n. 213/2023 (legge di bilancio 2024). In

sede di conversione in legge, il termine è stato prorogato al 31.12.2025 per le sole imprese della pesca e dell'acquacoltura.

Norme in materia di svolgimento delle assemblee di società ed enti (art. 3, co. 14-sexies)

La norma ha riaperto i termini scaduti per l'utilizzo della disciplina emergenziale in tema di assemblee di società, associazioni e fondazioni (art. 106 del D.L. n. 18/2020 convertito, c.d. "decreto Cura Italia"). Nello specifico, il termine di cui all'art. 1062, co. 7, del D.L. n. 18/2020 convertito, scaduto il 31.12.2024, è stato differito al 31.12.2025. Con riguardo alle assemblee "tenute" entro tale data sarà dunque possibile: (i) prevedere, nelle spa, nelle s.a.p.a, nelle S.r.l., nelle società cooperative e nelle mutue assicuratrici, anche in deroga alle diverse disposizioni statutarie, l'espressione del voto in via elettronica o per corrispondenza e l'intervento all'assemblea mediante mezzi di telecomunicazione (co. 2, primo periodo); (ii) svolgere le assemblee, sempre a prescindere da diverse disposizioni statutarie, anche esclusivamente mediante mezzi di telecomunicazione che garantiscano l'identificazione dei partecipanti, la loro partecipazione e l'esercizio del diritto di voto, senza in ogni caso la necessità che si trovino nel medesimo luogo, ove previsti, il presidente, il segretario o il notaio (co. 2, secondo periodo); (iii) consentire, nelle S.r.l., anche in deroga a quanto previsto dall'art. 2479, co. 4, del Codice civile e alle diverse disposizioni statutarie, che l'espressione del voto avvenga mediante consultazione scritta o per consenso espresso per iscritto (co. 3); (iv) obbligare, in talune società (ad esempio, quelle quotate), alla partecipazione all'assemblea tramite il Rappresentante designato (co. 4, 5 e 6).

Altri soggetti operanti nell'attività di concessione di finanziamenti (art. 3, co. 14-undecies)

La norma proroga al 31.05.2026 la possibilità – prevista dall'art. 112, co. 7, seconda parte, del D.Lgs. n. 385/1993 (Testo Unico delle leggi in materia bancaria e creditizia) – per alcune società cooperative di continuare ad erogare finanziamenti nei confronti dei propri soci, alle condizioni previste dalla citata disposizione, senza obbligo di iscrizione nell'albo di cui all'art. 106 del medesimo D.Lgs. n. 385/1993. La disposizione, in particolare, riguarda le società cooperative di cui al Libro V, Titolo VI, Capo I, del Codice civile, esistenti alla data dell'1.01.1996 e le cui azioni non siano negoziate in mercati regolamentati, che concedono finanziamenti, sotto qualsiasi forma, esclusivamente nei confronti dei propri soci. Tali società, fino al 31.05.2026, potranno continuare la loro attività senza l'obbligo di iscrizione nell'albo degli intermediari finanziari (art. 106 del D.Lgs. n. 385/1993), a condizione che: (i) non raccolgano risparmio sotto qualsivoglia forma tecnica; (ii) il volume complessivo dei finanziamenti a favore dei soci non sia superiore a 15 milioni di euro; (iii) l'importo unitario del finanziamento sia di ammontare non superiore a 20.000 euro; (iv) i finanziamenti siano concessi a condizioni più favorevoli di quelle presenti sul mercato.

Iscrizione al Registro elettronico nazionale per la tracciabilità dei rifiuti (RENTRI) (art. 11, co. 2-bis)

Viene demandato ad un apposito D.M. di prevedere la proroga da 60 a 120 giorni del termine per l'iscrizione al RENTRI previsto dall'art. 13, co. 1, lett. a), del D.M. n. 59/2023. Detto decreto dovrebbe stabilire che per gli enti o le imprese produttori iniziali di rifiuti speciali pericolosi e non pericolosi con più di 50 dipendenti e per tutti gli altri soggetti diversi dai produttori iniziali, l'iscrizione al Registro, di cui all'art. 188-bis del D.Lgs. n. 152/2006, deve essere effettuata dal 15.12.2024 (cioè dal diciottesimo mese dalla data di entrata in vigore del D.M. n. 59/2023 avvenuta il 15.06.2023) ed entro i 120 (in precedenza i giorni erano 60) giorni successivi, ossia entro il 14.04.2025.

Modifiche alla disciplina dei contratti a termine (art. 14, co. 3)

La norma in esame, in materia di contratti di lavoro dipendente a tempo determinato, all'art. 19, co. 1, lett. b), del D.Lgs. n. 81/2015 sostituisce le parole "31 dicembre 2024" con: "31 dicembre 2025". Viene così prorogato così il regime transitorio introdotto dall'art. 24 del D.L. n. 48/2023. Tale disposizione prevedeva che, fino al 30.04.2024 – termine poi prorogato al 31.12.2024 – in assenza di previsioni da parte della contrattazione collettiva, le parti del singolo contratto (datore e lavoratore) potessero autonomamente individuare esigenze di natura tecnica, organizzativa o produttiva dirette a giustificare l'apposizione di un termine superiore ai 12 mesi e fino a 24 mesi. Tale termine viene, dunque, prorogato al 31.12.2025.

Disposizioni in materia di disabilità (art. 19-quater)

La norma interviene in materia di disabilità, disponendo il differimento di alcuni termini previsti per l'attuazione della riforma della disabilità di cui al D.Lgs. n. 62/2024 e prorogando la durata della fase di sperimentazione di cui all'art. 33 del medesimo decreto che viene, inoltre, estesa a 11 nuove province.

Prassi

Imposte Dirette

Risposta a Interpello n. 35/2025 del 17 febbraio 2025: Contributi in conto impianti – detassazione Covid ex art. 10-bis del decreto-legge n. 137 del 2020 – non applicabilità.

Con la risposta ad interpello in oggetto, l’Agenzia delle Entrate ha chiarito che il contributo in conto impianti percepito ai sensi del Bando per Investimenti Sostenibili 4.0 è ordinariamente assoggettato a Ires e Irap non applicandosi la detassazione per i contributi Covid-19 di cui all’art. 10-bis del D.L. n. 137/2020.

Il quesito al vaglio dell’Agenzia delle Entrate è stato posto da una società attiva nel settore della produzione e della commercializzazione di impianti per il condizionamento e per il trattamento dell’aria, che nel corso del 2022 ha effettuato un investimento funzionale a rinnovare la propria linea produttiva. A fronte di tale investimento, all’istante è stato riconosciuto nel 2022 un contributo concesso da Invitalia ai sensi del Bando per Investimenti sostenibili 4.0, disciplinati dal Decreto del Ministro dello sviluppo economico del 10 febbraio 2022 e dal Decreto Direttoriale del 12 aprile 2022, contributo erogato poi da Invitalia parte nel 2023 e parte nel 2024. L’istante rappresenta di aver contabilizzato il contributo in parola con il metodo indiretto indicato nel principio contabile OIC 16: pertanto, tale contributo è stato iscritto fra i risconti passivi e viene fatto concorrere alla formazione del risultato d’esercizio secondo il criterio di competenza mediante imputazione a conto economico (nella voce A5 “altri ricavi e proventi”) in proporzione all’ammortamento eseguito sul cespite che ha beneficiato del contributo. L’istante chiede quindi all’Agenzia delle Entrate se sia possibile detassare tali ricavi in base all’art. 10-bis del D.L. n. 137/2020 (c.d. “Decreto Ristori”), che ha previsto per i contributi e le indennità da Covid 19 la loro non concorrenza al reddito ai fini Ires e Irap.

Ciò posto, l’Agenzia delle Entrate dapprima rammenta il quadro per cui è stata prevista quella specifica detassazione ex art. 10-bis del D.L. n. 137/2020, richiamando le risposte a interpello n. 618/2021 e n. 458/2023, che hanno specificato che la ratio della disposizione in esame era quella di evitare in via generalizzata che gli effetti positivi derivanti dall’erogazione dei diversi contributi (e indennità) concessi durante il periodo di emergenza Covid-19 finalizzati a limitare le gravi conseguenze economico/finanziarie della crisi pandemica venissero, anche solo in parte, depotenziati dall’incidenza della tassazione dei contributi stessi.

Chiarito questo, l’Agenzia precisa che il trattamento fiscale dei contributi ricevuti dalle imprese cambia a seconda della finalità per cui sono erogati (cfr. risoluzione n. 2/E/2010) e che tali contributi, in base alle loro caratteristiche, possono essere: (i) “in conto esercizio” ovvero a integrazione di ricavi o riduzione di costi e oneri di gestione; (ii) “in conto capitale” se finalizzati a incrementare i mezzi patrimoniali dell’impresa, senza che la loro erogazione sia collegata all’onere di effettuare uno specifico investimento; e (iii) “in conto impianti” se corrisposti per la realizzazione di un investimento duraturo. In particolare, questi ultimi sono attribuiti in relazione a specifici investimenti e non generano né sopravvenienze attive né ricavi in quanto rilevano in diminuzione del costo fiscalmente riconosciuto del cespite cui afferiscono; ciò significa che i contributi in conto impianti non assumono autonoma rilevanza fiscale ma vengono ripartiti in base alla vita utile del bene per il quale sono stati concessi e contabilmente possono essere gestiti col metodo dei risconti (per cui sono fatti confluire a ricavo in misura pari agli ammortamenti dei cespiti a cui si riferiscono) oppure a riduzione diretta del costo dei cespiti (cfr. OIC 16, par. 88, lettere a) e b)).

Nel caso di specie, l’Agenzia delle Entrate rileva che i contributi in argomento sono erogati in base al bando Investimenti sostenibili 4.0 disciplinato dal D.M. 10 febbraio 2022 e, secondo quanto disposto dall’art. 8, co. 1, di detto D.M., sono concessi “[n]ella forma del contributo in conto impianti, a copertura di una percentuale nominale massima delle spese ammissibili determinata in funzione del territorio di realizzazione dell’investimento e della dimensione delle imprese beneficiarie”. La finalità dei contributi in conto impianti, come quello in esame, è quella di ristorare il beneficiario del costo sostenuto per l’acquisto di determinate categorie di immobilizzazioni; la citata tipologia di contributo rappresenta, di fatto, una rettifica del costo di acquisto del bene per il quale lo stesso è concesso, che avviene o attraverso l’iscrizione dell’ammontare del beneficio riconosciuto tra gli “altri ricavi” e la contestuale imputazione a conto economico di quote di ammortamento determinate sulla base del costo di acquisto (al lordo del contributo ricevuto) o, in alternativa, mediante la diretta rilevazione di quote di ammortamento determinate sulla base del valore del bene al netto del contributo ricevuto per il suo acquisto. In ogni caso, indipendentemente dalla tecnica contabile adottata, l’Agenzia delle Entrate ritiene che l’eventuale riconoscimento della detassazione prevista dall’art. 10-bis del Decreto Ristori per un contributo in conto impianti come quello in esame determinerebbe un’amplificazione del contributo stesso poiché consentirebbe sostanzialmente al

beneficiario di godere sotto il profilo fiscale di un ammortamento del costo del bene sempre e comunque al lordo dell'ammontare del contributo ricevuto per il suo acquisto; ne consegue che risulta non applicabile la disciplina di detassazione di cui all'art. 10-bis del Decreto Ristori al contributo in conto impianti in esame.

IVA e Imposte Indirette

Risposta a Interpello n. 25 dell'11 febbraio 2025: Cessioni di beni a titolo di sconto al raggiungimento di predeterminati livelli di fatturato – qualificazione ai fini IVA, IRES ed IRAP.

Con la risposta ad interpello in oggetto, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che un'operazione commerciale di cessione di beni a titolo di sconto al raggiungimento di certi risultati di fatturato è esclusa ai fini IVA ed è inerente per le imposte dirette IRES e IRAP.

Il quesito al vaglio dell'Agenzia delle Entrate è stato posto da una società che svolge l'attività di commercio all'ingrosso di pneumatici e accessori per autoveicoli in ambito nazionale ed ha individuato determinati clienti a cui viene proposto un accordo commerciale che prevede, al raggiungimento di determinati livelli di acquisto, l'attribuzione di kit promozionali di abbigliamento e di punti per l'ottenimento di determinati prodotti da utilizzare su una piattaforma online gestita da una società terza. L'istante domanda quindi all'Amministrazione Finanziaria la disciplina ai fini IVA da applicare all'operazione prospettata e se, ai fini dell'imposizione diretta IRES e IRAP, i costi relativi ai beni o servizi offerti ai clienti possano ritenersi inerenti e, quindi, deducibili.

Ciò posto, ai fini IVA, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che l'operazione commerciale consistente nella concessione di sconti in natura ai clienti, previo raggiungimento di un determinato fatturato, può essere ricondotta nell'ambito delle cessioni escluse dalla base imponibile ai sensi dell'art. 15, co. 1, n. 2, del D.P.R. n. 633/1972, che ricomprende il valore normale dei beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono in conformità alle originarie condizioni contrattuali, tranne quelli la cui cessione è soggetta ad aliquota più elevata. Questo si applica sia alle cessioni di prodotti oggetto di produzione e commercializzazione da parte della società che concede lo sconto, sia alle cessioni di beni prodotti da soggetti diversi (cfr. risoluzione del Ministero delle Finanze n. 363705/1979), e vale anche se le cessioni a titolo di sconto o di abbuono riflettono beni diversi da quelli che hanno formato oggetto della cessione originaria, a condizione che le cessioni stesse siano poste in essere in conformità alle originarie condizioni contrattuali (cfr. risoluzione del Ministero delle Finanze n. 362125/1986). In tal senso, la circolare del Ministero delle Finanze n. 25/1979 stabilisce che le cessioni a titolo di sconto, premio o abbuono, pattuite successivamente alla contrattazione originaria, sono soggette all'IVA, non potendo essere assimilate alle cessioni gratuite di cui al 2, co. 2, n. 4, del D.P.R. n. 633/1972, le quali, a differenza delle cessioni a titolo di sconto, non sono legate ad altre operazioni e dunque il trasferimento del bene è senza controprestazione; pertanto, il riferimento alle originarie condizioni contrattuali qualifica la cessione a titolo di sconto che è legata a quella originaria e differisce da quella gratuita che è priva di sinallagma (cfr. Cassazione n. 16030/2015). Premesso ciò, passando al caso di specie, l'Agenzia delle Entrate ritiene che in relazione alle cessioni dei kit promozionali siano verificate le condizioni previste nei termini anzidetti per l'applicazione della previsione di cui all'art. 15, co. 1, n. 2, del D.P.R. n. 633/1972 e, di conseguenza, dette cessioni sono inquadrabili ai fini IVA come cessioni di beni a titolo di sconto, premio o abbuono escluse dalla base imponibile, in relazioni alle quali è riconosciuto il diritto alla detrazione in capo all'istante, trattandosi di beni acquistati nell'esercizio dell'impresa e riferiti ad operazioni imponibili. Alla stessa conclusione l'Agenzia delle Entrate perviene per l'operazione a punti.

Ai fini delle imposte dirette IRES e IRAP, in particolare con riferimento all'inerenza (art. 109, co. 5, del TUIR), l'Amministrazione Finanziaria, riprendendo la nozione di inerenza fatta propria, negli ultimi anni, dalla prassi e dalla giurisprudenza maggioritaria, ricorda come, in generale, le spese sostenute sono inerenti se e nella misura in cui siano idonee a produrre, anche in via potenziale, maggiori ricavi e altri proventi non esenti; la valutazione di inerenza deve, pertanto, essere effettuata verificando in concreto il collegamento delle spese con l'attività esercitata dall'impresa, le sue dimensioni e le sue esigenze promozionali. Premesso ciò, l'Agenzia delle Entrate conferma che l'iniziativa descritta dall'istante presenta i caratteri di un'operazione di promozione commerciale che, in linea di principio, risulta soddisfare il principio di inerenza, in quanto i costi sostenuti sono legati al fatto di poter sviluppare maggiori ricavi con i clienti; ne consegue che i costi relativi ai beni o servizi oggetto di "sconto in natura" sono da considerarsi quali costi deducibili ai fini IRES. Le medesime considerazioni valgono anche ai fini IRAP, tenendo conto che oltretutto, in tale ambito, il sistema di determinazione della base imponibile IRAP è fondato sul principio di presa diretta dal bilancio e conseguente sganciamento dalle regole di determinazione dell'IRES. Viene rammentato che ai fini IRAP (cfr. circolare n. 39/E/2009) tale inerenza sussiste certamente se il contribuente deduce importi di ammontare non superiore a quelli determinati applicando le disposizioni previste per l'applicazione delle imposte sul reddito.

Risposta a Interpello n. 38 del 18 febbraio 2025: Trattamento IVA dei distacchi e/o prestiti di personale – imponibilità – abrogazione dell’art. 8, comma 35, della Legge 11 marzo 1988 n. 67 – articolo 16-ter del decreto-legge 17 settembre 2024 n. 131, convertito con modificazioni dalla legge 14 novembre 2024 n. 267.

Con la risposta ad interpello in oggetto, l’Agenzia delle Entrate ha chiarito che, in linea con le modifiche normative introdotte a partire dal 1° gennaio 2025 dall’art. 16-ter del D.L. n. 131/2024 a seguito della sentenza della Corte di Giustizia Ue, causa C-94/19 dell’11/03/2020, devono essere assoggettate ad IVA le prestazioni di servizi di distacchi di personale tra le imprese anche quando sono rese a fronte del rimborso del puro costo, erogate in adempimento di contratti stipulati o rinnovati dal 1° gennaio 2025.

Il quesito al vaglio dell’Agenzia delle Entrate riguarda un caso in cui il distacco del personale avviene richiedendo alla società distaccataria Beta unicamente il rimborso dei costi effettivamente sostenuti dalla distaccante Alpha per ciascun lavoratore (inclusi tutti gli oneri contributivi e assicurativi ripresi analiticamente a piè di lista dai cedolini stipendiali dei lavoratori interessati), senza alcuna marginalità. Poiché non c’è previsione di alcun compenso, secondo l’istante mancherebbe il controvalore effettivo per il servizio prestato e da ciò deriverebbe l’irrelevanza ai fini IVA. Pertanto, l’istante chiede chiarimenti in ordine al trattamento ai fini IVA del distacco di personale, al fine di accertare se, in caso di mero rimborso dal distaccatario dei soli costi effettivi sostenuti dal distaccante per ciascun lavoratore distaccato, tale rimborso sia da considerarsi fuori campo IVA oppure imponibile con applicazione dell’aliquota ordinaria.

Ciò posto, l’Agenzia delle Entrate dapprima richiama il quadro normativo, rammentando che la norma originaria in tema di distacchi (art. 8, co. 354, della Legge n. 67/1988) sanciva l’irrelevanza IVA dei prestiti o distacchi di personale a fronte dei quali veniva versato solo il rimborso del relativo costo, in assenza quindi di un “mark-up”. Successivamente, la sentenza dell’11/03/2020 della Corte di Giustizia Ue, causa C-94/19, ha stabilito che non possa essere esclusa a priori l’irrelevanza ai fini IVA del distacco del personale. Infatti i giudici della Corte Ue hanno chiarito che tale operazione rileva ai fini IVA quando tra le parti sussiste un nesso diretto in forza del quale *“le due prestazioni si condizionano reciprocamente, [...] vale a dire che l’una è effettuata solo a condizione che lo sia anche l’altra, e viceversa”*, indipendentemente dalla misura del corrispettivo, in particolare la circostanza che esso sia pari, superiore o inferiore ai costi che il soggetto passivo ha sostenuto a suo carico nell’ambito della fornitura della sua prestazione; infatti, *“una simile circostanza non è tale da compromettere il nesso diretto esistente tra la prestazione di servizi effettuata e il corrispettivo ricevuto”*. Al fine di recepire il suddetto orientamento dei giudici unionali, l’art. 16-ter del D.L. n. 131/2024 (convertito con modificazioni dalla Legge n. 267/2024) ha abrogato l’art. 8, co. 35, della Legge n. 76/1988, cosicché, a partire dai prestiti e distacchi di personale stipulati o rinnovati a decorrere dal 1° gennaio 2025, questi ultimi sono assoggettati a IVA, anche quando sono resi a fronte del rimborso del puro costo; è prevista altresì una clausola di salvaguardia che fa salvi i comportamenti pregressi dei contribuenti che, in assenza di accertamenti definitivi, non hanno addebitato l’IVA alle prestazioni di distacco di personale in forza della previgente normativa nazionale oppure hanno addebitato l’IVA su dette prestazioni in conformità all’orientamento espresso dalla Corte di Giustizia Ue.

Nel caso di specie, l’Agenzia delle Entrate ritiene che, a prescindere dall’assenza di un “mark up” a favore di Alpha – presupposto che, nei termini anzidetti, è irrilevante ai fini dell’onerosità dell’operazione – sia riscontrabile un nesso diretto, nell’accezione fatta propria dalla Corte di Giustizia Ue, tra la prestazione dell’istante, avente ad oggetto il distacco del proprio personale presso Beta, e la controprestazione di quest’ultima, in quanto gli importi versati da Beta a favore di Alpha e il distacco di personale di quest’ultima si condizionano reciprocamente. Ne consegue che i servizi di distacco di personale erogati dall’istante (i.e., impresa distaccante) a favore di Beta (i.e., distaccataria) in adempimento di accordi stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2025, assumono rilevanza agli effetti dell’IVA.

Risposta a Interpello n. 42 del 20 febbraio 2025: Tassa di concessione governativa, ex articolo 23 della Tariffa allegata al d.P.R. n. 641 del 1972, e imposta di bollo, ex articolo 16 della Tariffa allegata al d.P.R. n. 642 del 1972, sui libri e registri di cui all’articolo 2421 del Codice civile, tenuti in modalità digitale ai sensi dell’articolo 2215-bis del Codice civile.

Con la risposta ad interpello in oggetto, l’Agenzia delle Entrate ha precisato che il versamento dell’imposta di bollo e della tassa di concessione governativa sui libri sociali obbligatori indicati nell’art. 2421 del Codice civile, ove dovute in presenza dei requisiti di legge, deve essere effettuato a prescindere dalla modalità di tenuta dei libri o registri medesimi; in particolare, qualora i libri sociali siano tenuti in modalità digitale, il pagamento della tassa di concessione governativa e dell’imposta di bollo deve avvenire per singole righe parametrata a una pagina virtuale di 25 righe; a tal scopo, occorrerà visualizzare il libro in modo da consentire il conteggio delle righe per il calcolo del tributo così come si opera con la pagina fisica.

Il quesito al vaglio dell’Agenzia delle Entrate è stato posto da una cooperativa che intende avvalersi del servizio di conservazione digitale dei libri di cui all’art. 2215-bis del Codice civile (consistente nell’archiviazione in forma digitale dei libri sociali e contabili per la loro successiva consultazione, conservazione a norma ed esibizione) e che, pertanto, chiede all’Agenzia delle Entrate se l’imposta di bollo e la tassa di concessione governativa restino comunque dovute in caso di tenuta in modalità digitale, ai sensi dell’art. 2215-bis del Codice civile e, se dovute, i relativi criteri adottabili ai fini del calcolo dell’importo da versare, nonché la corretta modalità di versamento dei predetti tributi.

Ciò posto, l’Agenzia delle Entrate affronta dapprima la tematica relativa all’**imposta di bollo**, e ne richiama il quadro normativo, rammentando che l’imposta di bollo è dovuta, fin dall’origine, nella misura di euro 16 per ogni cento pagine o frazione di cento pagine, per la tenuta di repertori, del libro giornale e del libro degli inventari ex art. 2214, co. 1, del Codice civile, e di ogni altro registro, se bollato e vidimato nei modi di cui agli artt. 2215 e 2216 del Codice civile (cfr. art. 16, lett. a), della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. n. 642/1972). Sono, invece, esentati dal predetto tributo i libri e i registri prescritti dalle norme tributarie (cfr. art. 5, Tabella B, allegata al D.P.R. n. 642/72). Al riguardo, vengono ribaditi i chiarimenti già resi con la risposta a interpello n. 346/2021 per quanto riguarda le diverse modalità di assolvimento dell’imposta di bollo nel caso in cui i predetti libri e registri siano tenuti con sistemi meccanografici e trascritti su supporto cartaceo oppure nel caso in cui, invece, siano tenuti in modalità informatica, ovvero:

- se il libro/registro è tenuto su supporto cartaceo o con sistemi meccanografici e trascritto su supporto cartaceo, il tributo è dovuto ogni 100 pagine o frazione di esse, nella misura di euro 16 per le società di capitali che versano in misura forfetaria la tassa di concessione governativa, oppure di euro 32 negli altri casi; il versamento è eseguito tramite contrassegno o modello F23;
- se il libro/registro è tenuto in modalità informatica, il tributo è dovuto ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse nelle misure precedentemente indicate, ai sensi dell’art. 6 del D.M. 17 giugno 2014; il versamento è eseguito con modello F24 (con il codice tributo “2501” istituito dalla risoluzione n. 106/E/2014); al riguardo, richiamando il chiarimento della circolare n. 36/E/2006 relativo al previgente D.M. 23 gennaio 2004, l’Agenzia delle Entrate specifica che tra i libri, i registri e gli altri documenti rilevanti ai fini tributari cui è applicabile il D.M. 17 giugno 2014 possono ricomprendersi anche i libri sociali elencati nell’art. 2421 del Codice civile.

Pertanto, osserva l’Agenzia delle Entrate, sulla base di tali considerazioni, per tutti i registri contabili ed i libri sociali, per i quali, se tenuti su supporto cartaceo, è previsto il pagamento dell’imposta di bollo, quest’ultima deve essere assolta anche qualora gli stessi siano tenuti con modalità informatiche e, in quest’ultima situazione, la modalità di assolvimento dell’imposta di bollo sui libri di cui all’art. 2421 del Codice civile tenuti in modalità informatica deve essere ricondotta nell’ambito di applicazione della previsione recata dall’art. 6 del D.M. 17 giugno 2014.

Rispetto alla nozione di “**registrazione**”, l’Amministrazione Finanziaria precisa che deve intendersi ogni singolo accadimento contabile, a prescindere dalle righe di dettaglio (dunque, se si guarda al libro degli inventari per accadimento contabile deve intendersi la registrazione relativa a ciascun cespite, nonché la registrazione della nota integrativa, mentre per il libro giornale il concetto di registrazione va riferito ad ogni singola operazione rilevata in partita doppia, a prescindere dalle righe di dettaglio interessate (cfr. risoluzione n. 161/E/2007); inoltre, viene specificato che il termine “registrazione” deve essere declinato in funzione della tipologia di libro o registro soggetto all’imposta di bollo, cosicché, con riferimento ai libri sociali, diversi dal libro degli inventari e dal libro giornale, il termine “registrazione” deve intendersi come riferito alla “riga” (del verbale o dell’annotazione relativa all’ingresso o alla uscita del socio dalla compagine societaria). Tale interpretazione è coerente con quanto stabilito dal combinato disposto degli artt. 5 e 16 del D.P.R. n. 642/1972, in base ai quali il foglio si intende composto da quattro facciate, la pagina da una facciata, per i tabulati meccanografici l’imposta è dovuta per ogni 100 linee o frazione e, per i libri e registri, l’imposta si applica ogni 100 pagine o frazione di esse. A tal proposito, l’Agenzia delle Entrate chiarisce che, tenuto conto che convenzionalmente la misura del foglio è pari a 100 righe, quella della pagina è pari a 25 righe. Ne consegue, conclude l’Agenzia, che nel caso dei libri e registri sociali, diversi dal libro degli inventari e dal libro giornale, se tenuti in modalità digitale, l’imposta di bollo sarà dovuta ogni 100 pagine (o frazioni) corrispondenti a 2.500 righe (o frazioni); ai fini del calcolo del tributo, si può fare riferimento alla visualizzazione dei libri, avendo evidenza della pagina su supporto informatico, in modo tale da consentire il conteggio delle righe/pagine per il calcolo del tributo, al pari della pagina “fisica” dei libri tenuti con modalità tradizionale (al riguardo, tra i formati standard, previsti per la conservazione a norma, il formato PDF-PDF/A permette tale visualizzazione).

Passando alla **tassa di concessione governativa** (“tcg”) per la bollatura e la numerazione di libri e registri, l’Agenzia delle Entrate dapprima rammenta che tale tributo è dovuto per i libri di cui all’art. 2215 del Codice civile e per tutti gli altri libri e registri che, per obbligo di legge o volontariamente (art. 2218 del Codice civile), sono fatti bollare nei modi ivi indicati, tranne quelli la cui tenuta è prescritta soltanto da leggi tributarie (cfr. art. 23 della Tariffa allegata al D.P.R. n. 641/1972); la tcg è pari a euro 67 ogni 500 pagine o frazione di esse. Al riguardo, ribadendo quanto già indicato con riferimento all’imposta di bollo, viene precisato che la tcg è dovuta anche in caso di tenuta di libri e registri con strumenti informatici in quanto tale modalità non fa venir meno gli obblighi di numerazione progressiva e di vidimazione che sono assolti mediante apposizione, almeno una volta all’anno, della marcatura temporale e della

firma digitale dell'imprenditore o di altro soggetto dal medesimo delegato. Per la determinazione del dovuto, si assume lo stesso criterio definito per l'imposta di bollo, ovvero convenzionalmente la misura della pagina in 25 righe. Conseguentemente, nel caso dei libri e registri tenuti in modalità digitale, la tcg è dovuta ogni 500 pagine (o frazioni) corrispondenti a 12.500 righe (o frazioni) e, ai fini del calcolo del tributo, si può fare riferimento alla visualizzazione dei libri avendo evidenza della pagina su supporto informatico.

Contatti

Bari

Corso Vittorio Emanuele II, 60
Tel. 080 8680801
Fax 080 8680802

Bologna

Via A. Testoni, 3
Tel. +39 051 65821
Fax. +39 051 228976

Brescia

Via Vittorio Emanuele II, 42
Tel. + 39 02 83324539

Catania

Viale XX Settembre 70

Firenze

Via Pier Capponi, 24.
Tel. +39 055 2671211
Fax. +39 055 292251

Genova

Piazza della Vittoria, 15/34
Tel. +39 010 5317811
Fax. +39 010 585319

Milano

Via Santa Sofia, 28
Tel. +39 02 83324111
Fax +39 02 83324112

Napoli

Via Riviera di Chiaia 180
Tel. +39 081 2488200
Fax. +39 081 2488201

Padova

Via N. Tommaseo, 78/C
Tel. +39 049 7927977
Fax. +39 049 7927988

Parma

Via Paradigna, 38
Tel. 051 65821
Fax 051 228976

Roma

Via Vittorio Veneto, 89
Tel. +39 06 489901
Fax +39 06 4740131

Torino

Galleria San Federico, 54
Tel. +39 011 55421
Fax. +39 011 5620395

Treviso

Viale Fratelli Bandiera, 3
Tel. 049 7927977
Fax 049 7927988

Varese

P.zza Montegrappa, 12
Tel 0332 1858342
Fax 02 83324112

La presente comunicazione contiene unicamente informazioni a carattere generale che possono non essere necessariamente esaurienti, complete, precise o aggiornate. Nulla di quanto contenuto nella presente comunicazione deve essere considerato esaustivo ovvero alla stregua di una consulenza professionale o legale. A tale proposito Vi invitiamo a contattarci per gli approfondimenti del caso prima di intraprendere qualsiasi iniziativa suscettibile di incidere sui risultati aziendali. È espressamente esclusa qualsivoglia responsabilità in capo a Deloitte Touche Tohmatsu Limited, alle sue member firm o alle entità ad esse a qualsivoglia titolo correlate, compreso lo Studio Tributario e Societario - Deloitte Società tra Professionisti S.r.l., Società Benefit per i danni derivanti a terzi dall'aver, o meno, agito sulla base dei contenuti della presente comunicazione, ovvero dall'aver su essi fatto a qualsiasi titolo affidamento.

Il nome Deloitte si riferisce a una o più delle seguenti entità: Deloitte Touche Tohmatsu Limited, una società inglese a responsabilità limitata ("DTTL"), le member firm aderenti al suo network e le entità a esse correlate. DTTL e ciascuna delle sue member firm sono entità giuridicamente separate e indipendenti tra loro. DTTL (denominata anche "Deloitte Global") non fornisce servizi ai clienti. Si invita a leggere l'informativa completa relativa alla descrizione della struttura legale di Deloitte Touche Tohmatsu Limited e delle sue member firm all'indirizzo www.deloitte.com/about.

©2025 Studio Tributario e Societario Deloitte Società tra Professionisti S.r.l. Società Benefit