

## Circolare mensile SLT

### Dicembre 2024: PRINCIPALI ADEMPIMENTI

#### Sommario

<b>1. FRINGE BENEFIT - USO PROMISCUO DEI VEICOLI AZIENDALI - APPROVAZIONE DELLE TABELLE ACI PER IL 2025</b> .....	2
1.1 Contratti stipulati dall'1.1.2025 .....	2
1.2 Contratti stipulati entro il 31.12.2024 .....	2
1.3 Tabelle ACI .....	2
<b>2. REDDITI DEI TERRENI - AGGIORNAMENTO SULLA BASE DELLE DICHIARAZIONI COLTURALI PRESENTATE ALL'AGEA NEL 2024</b> .....	3
2.1 Pubblicazione delle nuove rendite .....	3
2.2 Efficacia delle nuove rendite.....	3
2.3 Ricorso contro le nuove rendite .....	3
2.4 Istanza di autotutela .....	3
<b>3. START UP INNOVATIVE E PMI INNOVATIVE – NOVITÀ</b> .....	4
3.1 Definizione di Start Up Innovativa .....	4
3.2 Permanenza della Start Up Innovativa nella sezione speciale del Registro delle Imprese .....	4
3.3 Detrazione Irpef per investimenti in Start up e PMI innovative .....	5
<b>4. CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI 4.0 - COMUNICAZIONI PER L'UTILIZZO - MANCATA PRESENTAZIONE DELLA COMUNICAZIONE PREVENTIVA</b> .....	5
4.1 Assenza di un termine perentorio .....	5
4.2 Non necessità della "Remissione <i>in bonis</i> " .....	5
<b>5. CORSI DI ATTIVITÀ SPORTIVA INVERNALE - ESONERO DALL'EMISSIONE DELLA FATTURA</b> .....	6
5.1 Corsi esonerati dalla fatturazione .....	6
5.2 Emissione della fattura o del documento commerciale .....	6
<b>6. APPLICAZIONE DELLA RITENUTA D'ACCONTO SULLE PROVVIGIONI PERCEPITE DAGLI ASSICURATORI - IRRILEVANZA DELL'ISCRIZIONE AL RUI</b> .....	6
6.1 Provvigioni percepite a titolo accessorio.....	6
6.2 Adempimenti ai fini IVA .....	7
<b>7. RAGGRUPPAMENTO TEMPORANEO DI IMPRESE - FATTURAZIONE - AUTONOMIA SOGGETTIVA DELLE IMPRESE ASSOCIATE</b> .....	7
7.1 Fatturazione autonoma per le associate di un RTI .....	7

## 1. FRINGE BENEFIT- USO PROMISCUO DEI VEICOLI AZIENDALI- APPROVAZIONE DELLE TABELLE ACI PER IL 2025

Sono state pubblicate, sul S.O. n. 42 della G.U. 30.12.2024 n. 304, le tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autoveicoli e motoveicoli elaborate dall'ACI, necessarie per determinare il compenso in natura (*fringe benefit*) per il 2025 dei dipendenti e dei collaboratori coordinati e continuativi, in caso di utilizzo promiscuo dei veicoli aziendali.

Le tabelle tengono conto delle novità introdotte dalla L. 30.12.2024 n. 207 (legge di bilancio 2025).

### 1.1 Contratti stipulati dall'1.1.2025

Per gli autoveicoli, i motocicli e i ciclomotori di nuova immatricolazione, concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dall'1.1.2025, si assume il 50% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali elaborate dall'ACI, al netto delle somme eventualmente trattenute al lavoratore.

La predetta percentuale è ridotta:

- al 10% per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica;
- al 20% per i veicoli elettrici ibridi *plug-in*.

### 1.2 Contratti stipulati entro il 31.12.2024

Per i veicoli di nuova immatricolazione (dall'1.7.2020, cfr. ris. Agenzia delle Entrate 14.8.2020 n. 46) concessi in uso promiscuo con contratti stipulati dall'1.7.2020 al 31.12.2024, invece, la suddetta percentuale di determinazione del fringe benefit varia a seconda del livello di emissioni di anidride carbonica (CO<sub>2</sub>). In particolare:

- per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica non superiore a 60 g/km, si assume il 25% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle Tabelle nazionali dell'ACI, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al lavoratore;
- per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 60 g/km ma non a 160 g/km, la suddetta percentuale è pari al 30%;
- per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 160 g/km ma non a 190 g/km, la suddetta percentuale è pari al 50% (a decorrere dal 2021);
- per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiore a 190 g/km, la suddetta percentuale è pari al 60% (a decorrere dal 2021).

### 1.3 Tabelle ACI

Le tabelle ACI con gli importi validi per il 2025 individuano quindi, per tutti i modelli, gli importi dei *fringe benefit* in apposite colonne distinte in base alle suddette percentuali.

## 2. REDDITI DEI TERRENI- AGGIORNAMENTO SULLA BASE DELLE DICHIARAZIONI COLTURALI PRESENTATE ALL'AGEA NEL 2024

Con il comunicato pubblicato sulla G.U. 31.12.2024 n. 305, l'Agenzia delle Entrate ha reso noto di aver completato le operazioni di aggiornamento dei redditi catastali dei terreni in relazione alle variazioni colturali derivanti dalle dichiarazioni:

- relative all'uso del suolo per l'erogazione dei contributi agricoli;
- presentate nel 2024 all'Agenzia per le erogazioni in agricoltura (AGEA).

L'aggiornamento riguarda 6.950 Comuni.

### 2.1 Pubblicazione delle nuove rendite

Gli elenchi delle particelle interessate dall'aggiornamento, ovvero di ogni porzione di particella a diversa coltura, indicanti la qualità catastale, la classe, la superficie, i redditi dominicale e agrario, nonché il simbolo di deduzione ove presente, sono consultabili:

- presso ciascun Comune interessato, oppure presso le sedi delle competenti Direzioni provinciali e uffici provinciali - Territorio dell'Agenzia delle Entrate, nonché sul relativo sito internet ([www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it));
- fino all'1.3.2025.

### 2.2 Efficacia delle nuove rendite

I nuovi redditi dei terreni, derivanti dalle dichiarazioni relative all'uso dei suoli presentate all'AGEA nel 2024, producono effetti fiscali dall'1.1.2024

I nuovi redditi dei terreni, derivanti dalle dichiarazioni relative all'uso dei suoli presentate all'AGEA nel 2024, producono effetti fiscali dall'1.1.2024.

### 2.3 Ricorso contro le nuove rendite

Contro i nuovi redditi dei terreni, i contribuenti possono presentare ricorso:

- innanzi alla Corte di giustizia tributaria di primo grado (ex Commissione tributaria provinciale) competente per territorio;
- entro il 29.4.2025 (120° giorno a decorrere dalla data di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del comunicato in esame).

### 2.4 Istanza di autotutela

Il contribuente che riscontri errori e incongruenze nell'attribuzione delle nuove rendite può anche presentare un'istanza di autotutela all'Agenzia delle Entrate, utilizzando il modello reso disponibile sul relativo sito internet.

Nell'istanza dovrà essere indicata:

- la qualità catastale ritenuta corretta;
- la relativa motivazione, in considerazione del tipo di coltivazione praticata sul terreno nel 2024.

Inoltre, potranno essere fornite tutte le ulteriori indicazioni ritenute utili per la corretta identificazione della qualità catastale.

### 3. START UP INNOVATIVE E PMI INNOVATIVE – NOVITÀ

La L. 16.12.2024 n. 193 (legge annuale per il mercato e la concorrenza 2023), pubblicata sulla G.U. 17.12.2024 n. 295 ed entrata in vigore il 18.12.2024, reca alcune disposizioni relative alle start up innovative e alle PMI innovative.

#### 3.1 Definizione di Start Up Innovativa

L'art. 28 co. 1 della L. 193/2024 modifica l'art. 25 co. 2 del DL 179/2012, contenente la definizione di start up innovativa.

In particolare, la qualifica di start up innovativa viene limitata alle sole micro, piccole e medie imprese – come definite dalla raccomandazione della Commissione europea 6.5.2003 n. 361 – con esclusione, quindi, delle grandi imprese, che non potranno più rientrare nella categoria.

Sono altresì escluse dal novero delle start up innovative le società di capitali (anche cooperative) che svolgano attività prevalente di agenzia e di consulenza.

#### 3.2 Permanenza della Start Up Innovativa nella sezione speciale del Registro delle Imprese

L'art. 28 co. 2 della L. 193/2024 inserisce il nuovo co. 2-bis all'art. 25 del DL 179/2012, disciplinante la permanenza dell'iscrizione delle start up innovative nell'apposita sezione speciale del Registro delle imprese. Si prevede, in particolare, la riduzione del periodo di iscrizione nella sezione speciale da 5 a 3 anni.

##### **Estensione del periodo di iscrizione nella sezione speciale**

Al termine del triennio, tuttavia, la permanenza nella sezione speciale è consentita fino a 5 anni complessivi, decorrenti dalla data di iscrizione, in presenza di almeno uno dei seguenti requisiti:

- incremento al 25% della percentuale delle spese di ricerca e sviluppo, come definite al co. 2 lett. h) n. 1 dell'art. 25 del DL 179/2012;
- stipulazione di almeno un contratto di sperimentazione con una pubblica amministrazione ai sensi dell'art. 158 co. 2 lett. b) del DLgs. 36/2023 (codice dei contratti pubblici);
- registrazione di un incremento dei ricavi derivanti dalla gestione caratteristica dell'impresa o comunque individuati alla voce A1) del conto economico, di cui all'art. 2425 c.c., o dell'occupazione, superiore al 50% dal secondo al terzo anno;
- costituzione di una riserva patrimoniale superiore a 50.000,00 euro, attraverso l'ottenimento di un finanziamento convertendo o un aumento di capitale a sovrapprezzo che porti ad una partecipazione non superiore a quella di minoranza da parte di un investitore terzo professionale, di un incubatore o di un acceleratore certificato, di un investitore vigilato, di un business angel ovvero attraverso un equity crowdfunding svolto tramite piattaforma autorizzata, e incremento al 20% della percentuale delle spese di ricerca e sviluppo, come definite dal co. 2 lett. h) n. 1 dell'art. 25 del DL 179/2012;
- ottenimento di almeno un brevetto.

Il nuovo co. 2-ter dell'art. 25 del DL 179/2012, introdotto dall'art. 28 co. 2 della L. 193/2024, prevede che il quinquennio di iscrizione della start up innovativa nella sezione speciale possa essere esteso per ulteriori periodi di due anni, fino ad un massimo di 4 anni in totale, nel caso in cui, alternativamente, intervenga:

- un aumento di capitale a sovrapprezzo da parte di un organismo di investimento collettivo del risparmio, di importo superiore a un milione di euro, per ciascun periodo di estensione;
- un incremento dei ricavi derivanti dalla gestione caratteristica dell'impresa o comunque individuati alla voce A1) del conto economico, di cui all'art. 2425 c.c., superiore al 100% annuo.

##### **Regime transitorio**

L'art. 29 della L. 193/2024 introduce una disciplina transitoria da applicare alle start up innovative che, alla suddetta data del 18.12.2024, erano già iscritte nella sezione speciale del Registro delle imprese.

Si prevede, in particolare, il diritto delle start up innovative già iscritte in tale sezione di rimanervi oltre il terzo anno, a condizione che il raggiungimento dei requisiti di cui all'art. 25 co. 2-bis del DL 179/2012 avvenga:

- entro 12 mesi dalla scadenza del terzo anno, se la start up è iscritta da più di 18 mesi;
- entro 6 mesi dalla scadenza del terzo anno, se la start up è iscritta da meno di 18 mesi.

Resta ferma, peraltro, la possibilità, per le start up che abbiano perso i requisiti di iscrizione nella sezione speciale del Registro delle imprese, di iscriversi, in presenza dei relativi presupposti, nella sezione speciale del Registro riservata alle PMI innovative di cui all'art. 4 co. 2 del DL 3/2015.

### 3.3 Detrazione Irpef per investimenti in Start up e PMI innovative

L'art. 31 della L. 193/2024 ha introdotto la scadenza del 31.12.2024 per la detrazione IRPEF al 50% prevista dall'art. 4 co. 9-ter del DL 3/2015 per gli investimenti in PMI innovative in regime "de minimis".

Inoltre, con particolare riferimento alle agevolazioni per gli investimenti in start up innovative, è stato previsto che:

- la detrazione IRPEF "ordinaria" del 30% (fino all'investimento massimo di un milione di euro) e la deduzione IRES del 30% (fino all'investimento massimo di 1,8 milioni di euro), ai sensi dell'art. 29 del DL 179/2012, sono concesse per la durata massima di 5 anni dalla data di iscrizione nella sezione speciale del Registro delle imprese;
- la detrazione in regime "de minimis" ai sensi dell'art. 29-bis del DL 179/2012 è incrementata dal 50% al 65% dall'1.1.2025, applicandosi alle sole start up innovative fino al terzo anno di iscrizione nella sezione speciale del Registro delle imprese.

Le suddette agevolazioni non si applicano se:

- l'investimento genera una partecipazione qualificata superiore al 25% del capitale sociale o dei diritti di governance;
- il contribuente è anche fornitore di servizi alla start up, direttamente ovvero anche attraverso una società controllata o collegata, per un fatturato superiore al 25% dell'investimento agevolabile.

## 4. CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI 4.0- COMUNICAZIONI PER L'UTILIZZO- MANCATA PRESENTAZIONE DELLA COMUNICAZIONE PREVENTIVA

Con la risposta a interpello 16.12.2024 n. 260, l'Agenzia delle Entrate ha fornito indicazioni in merito alla mancata presentazione della comunicazione preventiva richiesta dall'art. 6 del DL 39/2024 ai fini della fruizione del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali 4.0, ai sensi dell'art. 1 co. 1051 - 1063 della L. 178/2020.

### 4.1 Assenza di un termine perentorio

L'art. 6 del DL 39/2024 non dispone che le comunicazioni siano effettuate entro un termine perentorio a "pena di decadenza", con l'effetto che alle stesse non può dirsi subordinata la maturazione del diritto di credito che sorge con la realizzazione degli investimenti ma solo la sua concreta "fruizione" in compensazione.

La trasmissione della comunicazione preventiva rappresenta, dunque, un adempimento prodromico alla presentazione di una ulteriore comunicazione aggiornata al completamento degli investimenti, mentre entrambe le comunicazioni sono propedeutiche alla fruizione in compensazione dei crediti.

### 4.2 Non necessità della "Remissione in bonis"

Per fruire del credito d'imposta, occorre quindi presentare la comunicazione preventiva, senza la necessità di ricorrere all'istituto della "remissione *in bonis*" di cui all'art. 2 co. 1 del DL 16/2012, e, successivamente, trasmettere la comunicazione aggiornata a consuntivo.

## 5. CORSI DI ATTIVITÀ SPORTIVA INVERNALE- ESONERO DALL'EMISSIONE DELLA FATTURA

Con il DM 22.11.2024, pubblicato sulla *G.U.* 4.12.2024 n. 284, è stato disposto l'esonero dall'obbligo di emissione della fattura per le prestazioni di servizi consistenti nell'erogazione di corsi di attività sportiva invernale individuate dal n. 1-septies della Tabella A, parte II-bis, allegata al DPR 633/72.

### Entrata in vigore

Il DM 22.11.2024 è in vigore dal 4.12.2024, per cui l'esonero si considera riferito alle prestazioni di servizi effettuate a partire da tale data.

### 5.1 Corsi esonerati dalla fatturazione

Il richiamato n. 1-septies della Tabella allegata al DPR 633/72 fa riferimento all'erogazione di corsi di attività sportiva invernale, come individuata dalle Federazioni di sport invernali riconosciute dal CONI (es. sci, snowboard), impartiti, anche in forma organizzata, da iscritti in appositi albi regionali o nazionali. Per tali corsi, la norma citata prevede l'applicazione dell'aliquota IVA del 5%, salvo che gli stessi già beneficino del regime di esenzione IVA (è il caso dei corsi sportivi esentati dall'IVA ai sensi dell'art. 36-bis del DL 75/2023 in quanto resi da organismi senza fini di lucro a persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica).

### 5.2 Emissione della fattura o del documento commerciale

L'emissione della fattura resta obbligatoria se richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione.

Inoltre, secondo quanto precisato dalla relazione illustrativa di accompagnamento al DM 22.11.2024, per le prestazioni non documentate mediante fattura permane, in base alle regole generali, l'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi ex art. 2 del DLgs. 127/2015.

## 6. APPLICAZIONE DELLA RITENUTA D'ACCONTO SULLE PROVVISORIE PERCEPITE DAGLI ASSICURATORI- IRRILEVANZA DELL'ISCRIZIONE AL RUI

Con la risposta a interpello 23.12.2024 n. 269, l'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori chiarimenti (dopo quelli della circ. 21.3.2024 n. 7) sull'ambito applicativo dell'art. 1 co. 89 - 90 della L. 213/2023 (legge di bilancio 2024), che ha eliminato l'ipotesi di esclusione dall'applicazione della ritenuta d'acconto con riferimento alle provvigioni percepite:

- dagli agenti di assicurazione per le prestazioni rese direttamente alle imprese di assicurazione;
- dai mediatori di assicurazione per i loro rapporti con le imprese di assicurazione e con gli agenti generali delle imprese di assicurazioni pubbliche o loro controllate che rendono prestazioni direttamente alle imprese di assicurazione in regime di reciproca esclusiva.

### 6.1 Provvigioni percepite a titolo accessorio

Al fine di assicurare parità di trattamento tra gli operatori, la ritenuta si applica a tutte le provvigioni, comunque denominate, dovute per l'attività d'intermediazione assicurativa, anche se esercitata a titolo accessorio rispetto all'attività principale, percepite da soggetti iscritti al Registro unico degli intermediari assicurativi (RUI), alle sezioni e) ed f), nell'ambito di prestazioni rese direttamente alle imprese di assicurazione. Riguardo a tali soggetti, la ritenuta d'acconto è operata esclusivamente sulle provvigioni afferenti all'attività assicurativa (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 21.3.2024 n. 7).

Con la risposta a interpello in esame, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la ritenuta si applica anche se, per effetto dell'art. 107 co. 4 del DLgs. 209/2005 (Codice delle assicurazioni private), l'intermediario è esonerato dall'obbligo di iscrizione al RUI, atteso che tale circostanza non modifica nella sostanza la natura della prestazione svolta e della provvigione ricevuta.

Sono quindi soggette a ritenuta, ad esempio, anche le provvigioni corrisposte agli intermediari (non iscritti al RUI) che operano nel collocamento delle polizze:

- c.d. "viaggio", che possono essere commercializzate anche attraverso le agenzie di viaggio;
- c.d. "home", che possono essere commercializzate attraverso le aziende che operano nell'ambito della fornitura dell'energia elettrica o del gas (c.d. "utilities").

## 6.2 Adempimenti ai fini IVA

L'Agenzia delle Entrate ricorda che l'art. 36-bis del DPR 633/72, pur consentendo la dispensa "*dagli obblighi di fatturazione e di registrazione relativamente alle operazioni esenti*" (fatte salve alcune eccezioni), prevede che il soggetto passivo sia comunque tenuto alla "*registrazione degli acquisti*" (si veda anche la consulenza giuridica Agenzia delle Entrate 18.5.2021 n. 7).

In base a quanto stabilito dall'art. 25 del DPR 633/72, nella versione successiva alle modifiche apportate dal DL 50/2017, l'annotazione va operata "*anteriamente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno*". Secondo quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate, quindi, "*diversamente dal passato, ove la norma disponeva l'obbligo di annotazione, al più tardi, nella «dichiarazione annuale, nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta» – sicché la registrazione era propedeutica al solo esercizio della detrazione – attualmente detto obbligo ricorre in ogni caso ed entro termini ben definiti*".

## 7. RAGGRUPPAMENTO TEMPORANEO DI IMPRESE- FATTURAZIONE- AUTONOMIA SOGGETTIVA DELLE IMPRESE ASSOCIATE

Con la risposta a interpello 16.12.2024 n. 259, l'Agenzia delle Entrate ha confermato che la costituzione di un raggruppamento temporaneo di imprese (RTI) non dà vita ad un autonomo soggetto di diritto. Pertanto, ognuno dei membri che ne fanno parte mantiene i propri obblighi, ivi compreso quello di emissione della fattura, ai sensi dell'art. 21 del DPR 633/72, nei confronti della stazione appaltante.

### 7.1 Fatturazione autonoma per le associate di un RTI

Nell'ambito del rapporto tra le associate e la capogruppo di un raggruppamento temporaneo di imprese (da inquadrare nella figura del mandato collettivo speciale con rappresentanza), ciascuno dei componenti "*conserva la propria autonomia ai fini della gestione, degli adempimenti fiscali e degli oneri sociali*" (principio di diritto Agenzia delle Entrate 17.12.2018 n. 17 e risposta a interpello Agenzia delle Entrate 21.2.2024 n. 47).

A differenti conclusioni potrebbe giungersi solo nel caso in cui le imprese che costituiscono l'associazione temporanea si comportassero, *“nell'esecuzione dell'appalto, in modo unitario e indistinto, sia all'interno del raggruppamento stesso che nei confronti dei terzi”* (ris. Agenzia delle Entrate 13.7.2007 n. 172). In assenza di tale *“rilevanza esterna”*, i singoli componenti sono tenuti ad emettere autonomamente le fatture per i lavori di propria competenza.

La capogruppo può eventualmente procedere alla fatturazione *“in nome e per conto”* degli altri membri ai sensi dell'art. 21 co. 1 e 2 lett. n) del DPR 633/72.

## 7.2 Fondo per l'adeguamento dei prezzi nei contratti pubblici

Si tratta di una conclusione che non contrasta con il disposto dell'art. 5 del DM 6.12.2022 n. 381, in base al quale le risorse del Fondo per l'adeguamento dei prezzi dei materiali nei contratti pubblici, di cui all'art. 1-*septies* del DL 73/2021, vengono riconosciute all'impresa mandataria, che provvede ad attribuirle ai soggetti facenti parte del raggruppamento in base ad accordi tra loro intercorsi.

La norma infatti disciplina esclusivamente l'aspetto finanziario e non anche gli obblighi di certificazione, che restano, pertanto, in capo ai soggetti che partecipano al raggruppamento temporaneo di imprese.