

LEGGE DI BILANCIO 2025 PRINCIPALI NOVITÀ PER LE IMPRESE E LE SOCIETÀ'

La Legge 30/12/2024 n. 207, c.d. "legge di bilancio 2025", è entrata in vigore l'1/1/2025 e prevede, come di consueto, novità di carattere fiscale e di interesse del mondo economico. Di seguito si riepilogano i principali temi di interesse per le imprese e le società.

Causa di esclusione dal regime forfetario

Il regime forfetario per imprenditori individuali e lavoratori autonomi non è applicabile se sono percepiti redditi di lavoro dipendente e a questi assimilati eccedenti l'importo di 30.000 euro.

Per il solo anno 2025, questa soglia viene **incrementata a 35.000 euro**.

Il periodo da considerare per il calcolo del limite è l'anno precedente a quello in cui si intende accedere o permanere nel regime.

Riduzione aliquota IRES sul reddito 2025 (c.d. "IRES premiale")

È ridotta l'aliquota IRES dal 24% al **20%** sul reddito dichiarato nell'esercizio 2025 dalle società che rispettano le seguenti condizioni:

- destinazione a riserva, non distribuibile prima del 31/12/2026, di una quota minima dell'80% degli utili dell'esercizio 2024;
- investimento di una quota (30%) di tali utili accantonati, di ammontare comunque non inferiore al 24% degli utili dell'esercizio in corso al 31/12/2023, nell'acquisto di nuovi beni strumentali 4.0 e 5.0, anche mediante *leasing*;
- effettuazione di nuove assunzioni di dipendenti a tempo indeterminato, con incremento occupazionale;
- non aver fatto ricorso nell'esercizio in corso al 31/12/2024 o nel successivo alla cassa integrazione guadagni, ad eccezione della cassa integrazione salariale ordinaria corrisposta nei casi di cui all'art. 11 comma 1 lettera a) del D.lgs. n. 148/2015.

Le imprese beneficiarie decadono dall'agevolazione in caso di distribuzione della quota di utili accantonata e di cessione, dismissione, destinate a finalità estranee all'esercizio d'impresa o trasferimento all'estero di beni oggetto di investimento entro il quinto periodo successivo.

Super-deduzione per nuove assunzioni

Nei quattro periodi d'imposta successivi al 31/12/2023 (quindi 2024, 2025, 2026 e 2027), per i titolari di reddito d'impresa e per gli esercenti arti e professioni, il **costo del personale di nuova assunzione** con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato è maggiorato, ai fini della determinazione del reddito, di un importo pari al **20% del costo riferibile all'incremento occupazionale**. L'agevolazione spetta ai soggetti che hanno esercitato l'attività nel periodo d'imposta precedente per almeno trecentosessantacinque giorni.

Le società appartenenti ad un gruppo devono verificare l'incremento occupazionale con riferimento all'intero gruppo complessivo.

L'agevolazione non spetta alle società e agli enti in liquidazione ordinaria, assoggettati a liquidazione giudiziale o agli altri istituti liquidatori relativi alla crisi d'impresa, agli imprenditori agricoli ed ai soggetti in regime forfetario.

Se nel periodo agevolato si sono verificati trasferimenti di dipendenti a seguito di operazioni straordinarie (fusioni, scissioni, conferimenti, cessioni, affitti) ovvero per effetto di successione o donazione o anche a seguito di cessione del contratto di lavoro dipendente, tali dipendenti non sono riconosciuti come neoassunti.

Piani di stock option: deducibilità ai fini IRES

La deduzione fiscale dell'onere contabilizzato in relazione ai piani di *stock option* per i dipendenti si effettua al momento dell'effettiva assegnazione degli strumenti finanziari, e non alla data della delibera del piano.

Coincide così la deduzione del costo con l'insorgere del presupposto imponibile IRPEF in capo al beneficiario e viene meno il diritto alla deduzione qualora il piano non si perfezioni.

Le nuove regole per la deducibilità dei piani di *stock option* si applicano ai piani avviati nell'esercizio in corso alla data del 31/12/2025.

Assegnazione agevolata di beni ai soci e trasformazione in società semplice entro il 30/9/2025

Sono riproposte le agevolazioni per l'assegnazione o la cessione ai soci di **beni immobili non strumentali per destinazione** e di **beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati quali beni strumentali** nell'esercizio dell'impresa, nonché per la trasformazione in società semplice, che consistono:

- nell'assoggettamento a tassazione delle plusvalenze, in capo alla società, nella misura dell'**8% (10,5%** per le società di comodo in almeno due dei tre periodi di imposta precedenti a quello in corso al momento della assegnazione, cessione o trasformazione);
- nella tassazione sostitutiva del **13% sulle riserve in sospensione d'imposta** annullate. Nell'ambito dell'assegnazione agevolata è possibile scegliere liberamente di utilizzare riserve di utili o di capitale, non dovendosi invece distribuire prioritariamente le prime. In passato l'Agenzia delle Entrate ha però affermato che è possibile utilizzare riserve in sospensione d'imposta solo dopo avere esaurito le altre riserve (di utili e di capitale) esistenti in bilancio;
- nella possibilità di utilizzare il **valore catastale** degli immobili determinato ai fini dell'imposta di registro, in luogo del valore normale, sia per la determinazione delle suddette plusvalenze assoggettate ad imposta sostitutiva, sia per la fiscalità del socio. L'Agenzia delle Entrate ha confermato che, qualora la società effettui l'assegnazione avvalendosi del valore catastale, questo può essere adottato anche per la fiscalità del socio, e non solo per la fiscalità della società. In tali casi, il valore catastale è preso a riferimento per la determinazione dell'utile in natura del socio e quale nuovo costo fiscalmente riconosciuto del bene da fare valere, ad esempio, in caso di una successiva vendita;
- nella riduzione al 50% delle aliquote dell'imposta di registro proporzionale, nonché nell'applicazione delle imposte ipocatastali in misura fissa.

L'atto di assegnazione deve avvenire **entro il 30/9/2025** e le imposte sostitutive devono essere versate in due rate, per il 60% entro il 30/9/2025 e per il 40% entro il 30/11/2025.

Estromissione agevolata dell'immobile dell'imprenditore individuale entro il 31/5/2025

Gli imprenditori individuali attivi alla data del 31/10/2024 e alla data dell'1/1/2025 possono trasferire gli immobili strumentali dalla sfera imprenditoriale a quella personale con un'imposizione ridotta.

L'estromissione agevolata riguarda gli immobili strumentali per natura e destinazione. Gli immobili oggetto dell'agevolazione devono essere posseduti al 31/10/2024 (e a tale data presentare il requisito della strumentalità) e devono risultare posseduti anche alla data dell'1/1/2025.

La plusvalenza può essere determinata assumendo, in luogo del valore normale dell'immobile, il suo **valore catastale** ed è assoggettata ad **un'imposta sostitutiva pari all'8%**, da versare in due rate, per il 60% entro il 30/11/2025 e per il 40% entro il 30/6/2026.

L'operazione deve avvenire **entro il 31/5/2025**, anche soltanto mediante un comportamento conclusivo come l'annotazione nelle scritture contabili.

Obbligo per le imprese di pagamento tracciabile delle spese di trasferta dei dipendenti

Se i relativi pagamenti sono eseguiti con metodi tracciabili (versamento bancario o postale, carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari), **non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente** i rimborsi delle spese per le trasferte di vitto, alloggio, viaggio e trasporto effettuati mediante taxi o noleggio con conducente.

Analogo obbligo di pagamento mediante mezzi tracciabili è previsto ai fini della **deducibilità dal reddito d'impresa e dalla base imponibile IRAP** delle spese di vitto e alloggio, nonché dei rimborsi analitici delle spese per viaggio e trasporto, effettuati mediante taxi o noleggio con conducente, sostenute per le trasferte dei dipendenti.

Queste disposizioni si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2024.

Obbligo per le imprese di pagamento tracciabile delle spese di trasferta dei professionisti

Analogo obbligo di pagamento mediante mezzi tracciabili è previsto ai fini della **deducibilità dal reddito d'impresa e dalla base imponibile IRAP** delle spese di vitto e alloggio, nonché dei rimborsi analitici delle spese per viaggio e trasporto, effettuati mediante taxi o noleggio con conducente, sostenute per le trasferte dei professionisti e addebitate analiticamente al committente.

Queste disposizioni si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2024.

Obbligo per le imprese di pagamento tracciabile delle spese di rappresentanza e per omaggi

Le spese di rappresentanza e quelle per omaggi devono essere effettuate con versamento bancario o postale ovvero mediante carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari, ai fini della loro **deducibilità dal reddito d'impresa e dalla base imponibile IRAP**, nei limiti previsti dalla normativa. La modifica non interessa, attesa la loro diversa natura, né le spese di pubblicità, né quelle di sponsorizzazione.

Queste disposizioni si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2024.

Novità per il credito d'imposta per investimenti 4.0

Viene eliminato il credito d'imposta relativo i beni immateriali 4.0 previsto per il 2025. Resta ferma la facoltà di effettuare la c.d. prenotazioni entro il 31/12/2024, con effettuazione degli investimenti entro il 30/6/2025.

Viene introdotto un limite di spesa di 2.200 milioni di euro complessivi, con relative comunicazioni da presentare, per il credito d'imposta relativo agli investimenti in beni materiali 4.0 effettuati nel 2025. Assume quindi rilevanza l'ordine cronologico di presentazione delle domande.

Novità per il credito d'imposta transizione 5.0

Viene estesa **fino a 10 milioni di euro l'aliquota del 35%** prevista per il primo scaglione di investimenti (in sostituzione dell'aliquota del 15% riconosciuta per la quota di investimenti, da 2,5 a 10 milioni di euro).

Inoltre, viene incrementata la base di calcolo per i **moduli fotovoltaici**:

- dal 120% al 140%, con celle con efficienza almeno pari al 23,5%;
- dal 140% al 150%, con celle con efficienza almeno pari al 24%;
- al 130%, con celle con efficienza almeno pari al 21,5%.

Il credito d'imposta si cumula con altre agevolazioni finanziate con risorse da fonti europee.

Queste disposizioni si applicano retroattivamente agli investimenti effettuati **dall'1/1/2024**.

Credito d'imposta per la quotazione delle PMI

Alle piccole e medie imprese, come definite dalla raccomandazione 2003/361/CE della Commissione, del 6 maggio 2003, che iniziano una procedura di ammissione alla quotazione in un mercato regolamentato o in sistemi multilaterali di negoziazione di uno Stato membro dell'Unione europea o dello Spazio economico europeo è riconosciuto, nel caso di ottenimento dell'ammissione alla quotazione, un credito d'imposta, fino ad un importo massimo nella misura di 500.000 euro, del 50% dei costi di consulenza sostenuti fino al 31 dicembre 2027.

Organi di controllo e contributi pubblici significativi

Nello svolgimento dei propri compiti e secondo le responsabilità ad essi attribuite dalla vigente disciplina, **gli organi di controllo, anche monocratici**, di società, enti, organismi e fondazioni che percepiscano, anche in modo indiretto e sotto qualsiasi forma, un **contributo di entità significativa da parte dello Stato** sono tenuti a:

- effettuare **apposite attività di verifica** tese ad accertare che l'utilizzo dei predetti contributi sia avvenuto nel **rispetto delle finalità** per le quali sono stati concessi;
- inviare annualmente al Ministero dell'Economia e delle Finanze (MEF) una **relazione contenente le risultanze delle verifiche** effettuate.

L'entità significativa del contributo a carico dello Stato sarà stabilita da un decreto da adottare entro la fine di marzo 2025.

La percezione di contributi pubblici significativi rende quindi obbligatoria la nomina dell'organo di controllo. Le società a responsabilità limitata che hanno nominato il revisore legale dovranno nominare il sindaco unico qualora percepiscano contributi pubblici significativi.

La disposizione si applica a seguito dell'incasso di contributi dall'1/1/2025.

Dall'1/1/2025 si applica anche alle società che abbiano percepito contributi significativi il **divieto di effettuare spese per l'acquisto di beni e servizi di importo superiore al valore medio** sostenuto per le medesime finalità negli esercizi finanziari 2021, 2022 e 2023, come risultanti dai relativi bilanci.

Obbligo di PEC per gli amministratori di società

Viene esteso agli amministratori di società l'obbligo di indicare il proprio domicilio digitale presso il Registro delle imprese.

A decorrere dall'1/1/2025, quindi, tutti gli amministratori di società, ove non ne siano già in possesso, saranno tenuti ad attivare un indirizzo di posta elettronica certificata (PEC) e ad indicarlo al Registro delle imprese.

Aggiornato al 7 gennaio 2025