

NOTIZIARIO

n.

8

2025

APPROVAZIONE E DEPOSITO BILANCIO 2024

Riepilogo della disciplina

GESTIONE SEPARATA, ARTIGIANI E COMMERCianti, CONTRIBUTI 2025

Riepilogo dei contributi dovuti

TRATTAMENTO SPESE DI MANUTENZIONE IMMOBILI DEI PROFESSIONISTI

Sintesi delle novità

NOTIZIE FLASH**RASD: VARIAZIONI DATI ENTI E ORGANISMI SPORTIVI ENTRO IL 14 MARZO**

Con [Nota del Dipartimento dello Sport](#), è stata comunicata la proroga della data utile per provvedere all'aggiornamento dei dati degli iscritti al [RASD \(Registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche\)](#).

Da tale data non sarà più possibile modificare i dati e la documentazione relativi all'anno 2024. Inoltre, qualora, **sempre al 15 marzo**, risultino, per l'anno 2024, enti con affiliazioni prive di relativi tesseramenti, tali iscrizioni al RASD saranno cancellate.

IMMOBILI IN COMODATO AI PARENTI: PRECISAZIONI MEF SUL PROSPETTO ALIQUOTE IMU

Il MEF in data 10 febbraio ha pubblicato una serie di FAQ in sostegno ai Comuni impegnati nella compilazione del Prospetto Aliquote IMU. Tra i quesiti, era stato chiesto se fosse stato possibile inserire nel Prospetto un'aliquota agevolata per le unità immobiliari concesse in comodato ai parenti.

Il MEF ha replicato che il Comune può stabilire una specifica **aliquota agevolata**, diversa da quella indicata nella fattispecie principale "*Altri fabbricati (fabbricati diversi dall'abitazione principale e dai fabbricati appartenenti al gruppo catastale D)*", per le unità immobiliari concesse in comodato ai parenti in line retta entro il primo grado nell'ipotesi prevista dall'art. 1, comma 747, lett. c), della legge n. 160 del 2019.

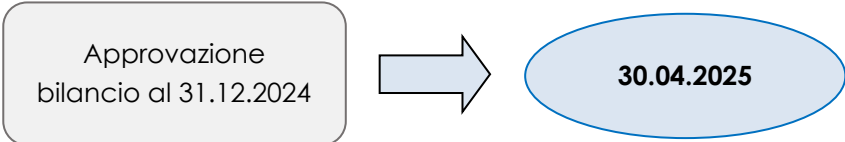
Occorre, tuttavia, far presente che la specifica aliquota così stabilita dal Comune, oppure quella attribuita agli "*Altri fabbricati (fabbricati diversi dall'abitazione principale e dai fabbricati appartenenti al gruppo catastale D)*", andrà applicata alla base imponibile ridotta del 50 per cento.

APPROVAZIONE E DEPOSITO DEL BILANCIO 2024

Ordinariamente, **entro 120 giorni** dalla **chiusura dell'esercizio**, le società di capitali devono **convocare l'assemblea** per l'**approvazione** del **bilancio**.

Una volta approvato, il bilancio deve essere **depositato entro 30 giorni** presso il **Registro delle Imprese** della Camera di Commercio competente.

In questa scheda riepiloghiamo la disciplina.

APPROVAZIONE E DEPOSITO DEL BILANCIO 2024	
PREMESSA	<p>Le società di capitali devono procedere con l'approvazione del bilancio entro:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio; ◆ 180 giorni in caso di particolari esigenze. <div style="text-align: center; margin: 10px 0;">  </div> <p>Non è stata riproposta, per l'approvazione dei bilanci 2024, la possibilità di svolgere le assemblee in modalità "da remoto".</p>
LA REDAZIONE DEL PROGETTO DI BILANCIO E DELLA RELAZIONE SULLA GESTIONE	<p>Gli amministratori delle società di capitali devono redigere annualmente:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ il progetto di bilancio, composto da: <ul style="list-style-type: none"> ✓ Stato Patrimoniale, ✓ Conto Economico, ✓ Nota integrativa, ✓ Rendiconto finanziario – fatta eccezione per le micro-imprese¹, che sono, invece, esonerate dalla redazione del documento.

¹ art. 2425-ter del c.c.

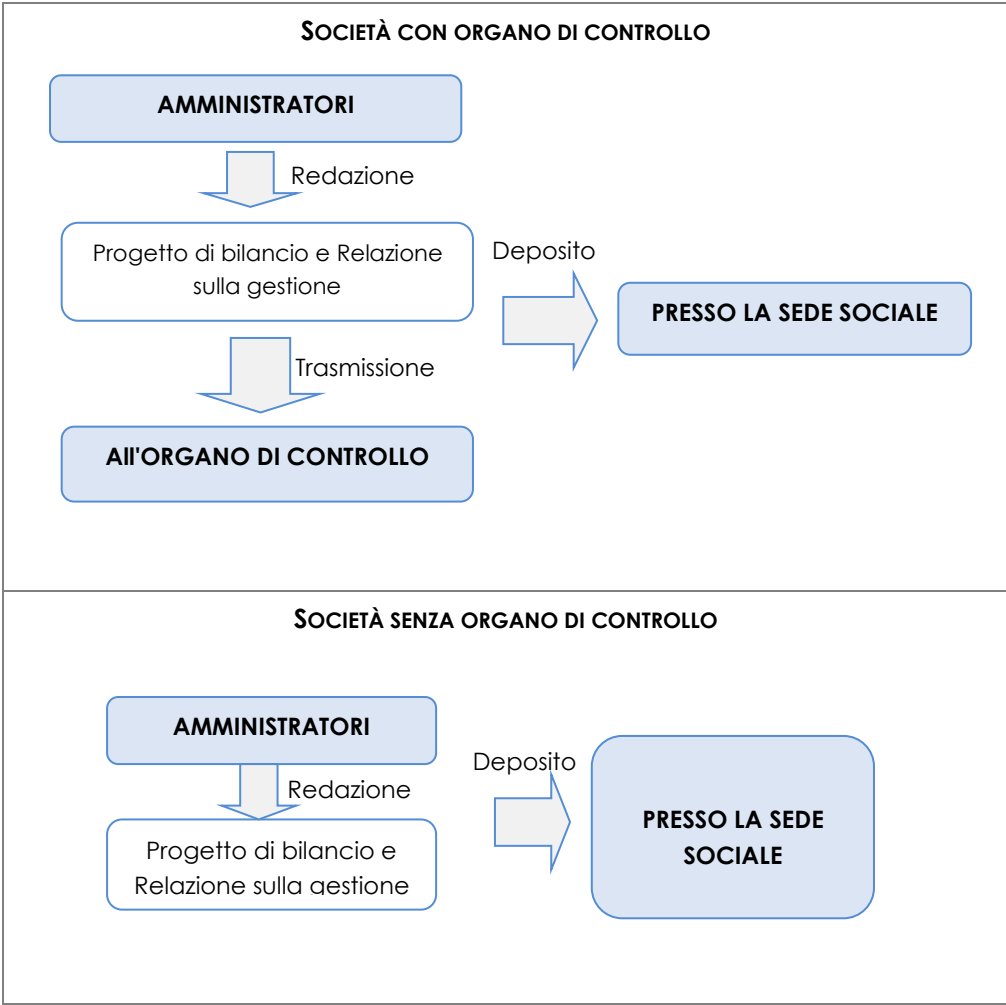
Si tenga, inoltre, presente che, a seguito dell'introduzione dell'art. 2435-ter c.c., le c.d. **microimprese** sono **esonerate** dalla redazione della **Nota integrativa** se in calce allo Stato patrimoniale indicano:

- ✓ l'importo complessivo degli **impegni**, delle **garanzie** e delle **passività potenziali** non risultanti dallo stato patrimoniale, con indicazione della natura delle garanzie reali prestate; gli impegni esistenti in materia di trattamento di quiescenza e simili, nonché gli impegni assunti nei confronti di imprese controllate, collegate, nonché controllanti e imprese sottoposte al controllo di quest'ultime;
- ✓ l'ammontare dei **compensi**, delle **anticipazioni** e dei crediti **concessi** agli **amministratori** e ai **sindaci**, cumulativamente per ciascuna categoria, precisando il tasso d'interesse, le principali condizioni e gli importi eventualmente rimborsati, cancellati o oggetto di rinuncia, nonché gli impegni assunti per loro conto per effetto di garanzie di qualsiasi tipo prestate, precisando il totale per ciascuna categoria;
- ◆ la **Relazione sulla gestione**, documento che **non è obbligatorio** per le **società** che redigono il **bilancio in forma abbreviata e che in Nota integrativa² indicano**:
 - ✓ il **numero** e il **valore nominale** delle **azioni proprie** e delle azioni/quote di **società controllanti possedute dalla società**, anche tramite società fiduciaria o per interposta persona, con l'indicazione della parte di capitale corrispondente;
 - ✓ il **numero** e il **valore nominale** delle **azioni proprie** e delle azioni/quote di **società controllanti acquistate o cedute dalla società** nel corso dell'esercizio, anche tramite società fiduciaria o per interposta persona, con l'indicazione della parte di capitale corrispondente, dei corrispettivi e dei motivi dell'acquisto/cessione.

Il termine per la redazione del progetto di bilancio e della Relazione sulla gestione è, poi, **diverso** a seconda che sia o meno **presente l'organo di controllo**. Infatti:

² o in alternativa in calce allo Stato patrimoniale per le c.d. microimprese.

- ◆ se **vi è l'organo di controllo** i documenti citati devono essere trasmessi al Collegio sindacale o società di revisione prima del relativo deposito presso la sede sociale;
- ◆ se **non è presente l'organo di controllo** tali documenti sono depositati direttamente presso la sede della società.



LA TRASMISSIONE DEL BILANCIO

Come anticipato, nelle società che hanno l'organo di controllo, gli amministratori devono **comunicare al collegio sindacale/revisore/società di revisione** della società:

ALL'ORGANO DI CONTROLLO

- ◆ il **progetto di bilancio**;
- ◆ la **Relazione sulla gestione**;

prima di procedere al relativo deposito.



La trasmissione dei documenti all'organo di controllo deve avvenire **almeno 30 giorni prima rispetto al giorno fissato per l'approvazione del bilancio**. Per individuare il termine di invio dei documenti, si deve **contare a ritroso**, a partire dalla data di convocazione dei soci, fissata dagli amministratori.

Sulla base di quanto riportato in precedenza, se si considera che:

- ◆ il progetto di bilancio va comunicato all'organo di controllo **almeno 30 giorni prima** rispetto alla **data di approvazione**,
- ◆ tale documento deve restare **depositato** presso la **sede sociale** nei **15 giorni antecedenti** la data di **approvazione**,

ciò significa che **l'organo di controllo ha 15 giorni di tempo per fare le osservazioni e le proposte sul bilancio**. Infatti:

- ◆ il **Collegio sindacale** dovrà redigere una **relazione** per riferire all'assemblea i risultati dell'esercizio e dell'attività svolti, formulare le proprie osservazioni e proposte sul bilancio;
- ◆ il **soggetto incaricato alla revisione legale dei conti** dovrà predisporre un'apposita **relazione** in cui esprimerà un giudizio sul bilancio.

C'è, comunque, la possibilità che il collegio **rinunci ai 15 giorni di tempo** per le proprie osservazioni e proposte, consentendo così agli amministratori di trasmettere il progetto di bilancio a ridosso del termine.

Nelle **Srl prive di organo di controllo**, gli amministratori **non devono effettuare tale adempimento**: essi dovranno, invece, **depositare direttamente** il progetto di bilancio e la relazione sulla gestione presso la sede sociale.

Il **progetto di bilancio**, insieme alla Relazione sulla gestione, alla relazione del Collegio sindacale/altro organo di controllo, deve rimanere **depositato presso la sede della società, durante i 15 giorni precedenti la data**

	<p>dell'assemblea, finché non viene approvato, in modo tale che i soci possano prenderne visione.</p>
<p>LA CONVOCAZIONE DELL'ASSEMBLEA PER L'APPROVAZIONE DEL BILANCIO</p>	<p>Effettuati i vari adempimenti visti in precedenza, il bilancio deve essere approvato dall'assemblea dei soci, che deve essere convocata con modalità diverse a seconda del tipo di società (Spa o Srl).</p> <p>Nel caso di società a responsabilità limitata, se non è previsto nulla nell'atto costitutivo, la convocazione avviene mediante lettera raccomandata: la lettera deve essere spedita ai soci almeno 8 giorni prima della data fissata per l'adunanza dell'assemblea³, presso il domicilio che risulta al Registro Imprese, e in essa devono essere indicati:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ il giorno, ◆ l'ora, ◆ il luogo, ◆ gli argomenti da trattare. <p>L'atto costitutivo può anche prevedere che le decisioni dei soci siano adottate mediante consultazione scritta o sulla base del consenso espresso per iscritto (quindi senza formale delibera assembleare).</p> <p>Nel caso di società per azioni, invece, la convocazione deve avvenire:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ per le società non quotate sul mercato mediante: <ul style="list-style-type: none"> ✓ lettera di convocazione inviata ai soci 8 giorni prima, ✓ mediante fax, e-mail o altri mezzi di comunicazione che garantiscano la prova dell'avvenuto ricevimento; ◆ per le società quotate sul mercato tramite pubblicazione: <ul style="list-style-type: none"> ✓ in Gazzetta Ufficiale ✓ su un quotidiano indicato nello statuto sociale, almeno 15 giorni prima rispetto al giorno fissato per l'assemblea.

³ art. 2479-bis del c.c.

Anche in questo caso l'**avviso di convocazione** deve indicare il **giorno**, l'**ora**, il **luogo** dell'adunanza e l'elenco delle **materie da trattare** (ossia l'**ordine del giorno**).



Nell'ipotesi di **inadempimento degli amministratori**, la **convocazione dell'assemblea** va effettuata da parte del **Collegio sindacale**.

La **mancata convocazione dell'assemblea** nei termini di legge da parte degli amministratori espone questi ultimi – e il Collegio sindacale, qualora non abbia adottato le misure opportune per contrastare l'omissione – alla **sanzione amministrativa da € 1.032 a € 6.197** a ciascun amministratore/sindaco.

**TABELLA
RIEPILOGATIVA
ADEMPIMENTI**

ADEMPIMENTI AMMINISTRATORI	SPA O SRL CON ORGANO DI CONTROLLO	SRL SENZA ORGANO DI CONTROLLO
Redazione del progetto di bilancio e della Relazione sulla gestione		15.04.2025
Trasmissione del progetto di bilancio e della Relazione sulla gestione all'organo di controllo entro i 30 giorni precedenti l'assemblea	31.03.2025	-
Deposito presso la sede sociale del progetto di bilancio, della Relazione sulla gestione e delle altre relazioni degli organi di controllo entro i 15 giorni che precedono l'assemblea		15.04.2025
Convocazione assemblea soci entro gli 8 giorni che precedono l'assemblea ⁴		22.04.2025
Approvazione bilancio entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio (per particolari esigenze)		29.06.2025

⁴ per le Spa che fanno ricorso al mercato del capitale di rischio la convocazione deve avvenire almeno 15 giorni prima della data di approvazione quindi entro il 15.04.2025.

	<p>Deposito bilancio presso il Registro Imprese entro i 30 giorni dall'approvazione</p>	<p>30.05.2025 (oppure 29.07.2025 se vi sono particolari esigenze)</p>
--	--	---

GESTIONE SEPARATA, ARTIGIANI E COMMERCianti, CONTRIBUTI 2025

Con la [circolare INPS n. 27 del 30.01.2025](#), sono state rese note le **aliquote contributive** dovute alla **Gestione Separata Inps**, per l'**anno 2025**. Successivamente, con la [circolare INPS n. 38 del 07.02.2025](#), sono state pubblicate le **aliquote contributive dovute da artigiani e commercianti**, sempre per il **2025**. In questa scheda si riepilogano i contributi dovuti.

GESTIONE SEPARATA, ARTIGIANI E COMMERCianti, CONTRIBUTI 2025									
<p>IL SISTEMA PREVIDENZIALE PER I TITOLARI DI PARTITA IVA E PER I COLLABORATORI</p>	<p>Vi sono tre tipi di sistemi previdenziali per i titolari di partita Iva e per i collaboratori privi di partita IVA, ossia:</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>TIPOLOGIA</th> <th>DESTINATARI</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Gestione Inps degli Artigiani e Commercianti</td> <td>soggetti iscritti alle specifiche sezioni del Registro Imprese</td> </tr> <tr> <td>Gestione Separata Inps</td> <td>professionisti senza cassa previdenziale di categoria e collaboratori (lavoratori parasubordinati)</td> </tr> <tr> <td>Casse di previdenza di categoria⁵</td> <td>professionisti che risultino iscritti agli appositi Albi</td> </tr> </tbody> </table>	TIPOLOGIA	DESTINATARI	Gestione Inps degli Artigiani e Commercianti	soggetti iscritti alle specifiche sezioni del Registro Imprese	Gestione Separata Inps	professionisti senza cassa previdenziale di categoria e collaboratori (lavoratori parasubordinati)	Casse di previdenza di categoria⁵	professionisti che risultino iscritti agli appositi Albi
TIPOLOGIA	DESTINATARI								
Gestione Inps degli Artigiani e Commercianti	soggetti iscritti alle specifiche sezioni del Registro Imprese								
Gestione Separata Inps	professionisti senza cassa previdenziale di categoria e collaboratori (lavoratori parasubordinati)								
Casse di previdenza di categoria⁵	professionisti che risultino iscritti agli appositi Albi								
<p>LA GESTIONE SEPARATA INPS: I SOGGETTI OBBLIGATI</p>	<p>In generale, la Gestione Separata Inps è stata istituita a decorrere dal 01.01.1996 per estendere l'assicurazione generale obbligatoria IVS⁶ anche:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ ai soggetti che esercitano abituamente l'attività di lavoro autonomo; ◆ non rientranti nelle categorie artigiani o esercenti attività commerciali; ◆ non iscritti alle Casse di previdenza di categoria; ◆ ai lavoratori parasubordinati. <p>In particolare, sono obbligati ad iscriversi ad essa i seguenti soggetti:</p>								

⁵ cassa di previdenza dei dottori commercialisti, cassa di previdenza forense, cassa di previdenza degli ingegneri, eccetera.

⁶ per l'invalidità, la vecchiaia ed i superstiti.

	<p>a) i c.d. "professionisti senza cassa", ovvero i soggetti titolari di partita IVA che esercitano abitualmente, anche in via non esclusiva, attività di lavoro autonomo e che non siano iscritti alle apposite casse di previdenza di categoria</p> <p>b) i collaboratori coordinati e continuativi</p> <p>c) i lavoratori autonomi occasionali⁷, se il reddito annuo derivante da tale attività è superiore a euro 5.000</p> <p>d) i venditori porta a porta, se il reddito derivante da tale attività è superiore a euro 6.410,26, a prescindere dal numero dei committenti</p> <p>e) gli associati in partecipazione con apporto di solo lavoro e non iscritti ad un Albo professionale</p> <p>f) i soci-amministratori di Srl commerciale che contemporaneamente partecipano al lavoro aziendale con carattere di abitualità e prevalenza e ricoprono la carica di amministratore percependo per tale attività un compenso</p>						
<p>LE ALIQUOTE CONTRIBUTIVE DELLA GESTIONE SEPARATA 2025</p>	<p>Per il 2025 l'aliquota è divenuta pari allo 0,35%, analogamente a quanto avveniva per il 2024. Il contributo è applicato sul reddito di lavoro autonomo, con gli stessi criteri stabiliti ai fini dell'IRPEF, come risulta dalla relativa dichiarazione annuale dei redditi e dagli accertamenti definitivi.</p> <p>Inoltre, anche per il 2025 i soggetti tenuti alla contribuzione aggiuntiva DIS-COLL sono soggetti all'aliquota contributiva pari all'1,31%.</p> <p>In sintesi, le aliquote complessive della Gestione Separata Inps per il 2025, che risultano del tutto identiche a quelle dell'anno scorso, sono le seguenti:</p> <table border="1" data-bbox="437 1585 1406 1738"> <thead> <tr> <th>TIPO DI SOGGETTO ISCRITTO</th> <th>2024</th> <th>2025</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Pensionato o iscritto ad altra gestione previdenziale obbligatoria</td> <td>24,00%</td> <td>24,00%</td> </tr> </tbody> </table>	TIPO DI SOGGETTO ISCRITTO	2024	2025	Pensionato o iscritto ad altra gestione previdenziale obbligatoria	24,00%	24,00%
TIPO DI SOGGETTO ISCRITTO	2024	2025					
Pensionato o iscritto ad altra gestione previdenziale obbligatoria	24,00%	24,00%					

⁷ in base all'art. 2222 del codice civile, il lavoro autonomo occasionale si differenzia rispetto alla collaborazione occasionale per l'assenza di subordinazione nei confronti del committente.

	Non pensionato e non iscritto ad altra gestione previdenziale obbligatoria	Titolare di partita IVA	26,07%	26,07%			
		NON titolare di partita IVA – con diritto alla DIS-COLL (co.co.co., amministratore, sindaco e revisore di società, assegnisti e dottorandi di ricerca)	35,03%	35,03%			
		NON titolare di partita IVA – senza diritto alla DIS-COLL (componenti commissioni e collegi, amministratori di enti locali, venditori porta a porta)	33,72%	33,72%			
IL MASSIMALE ED IL MINIMALE DI REDDITO	Per il 2025 le aliquote contributive sono applicabili fino ad un massimale di reddito pari a euro 120.607 . Allo stesso modo, il minimale di reddito , valido per l' accredito dei contributi per una annualità intera, ammonta a euro 18.555 .						
	<table border="1"> <tr> <td>MASSIMALE DI REDDITO 2024 FINO AL QUALE OCCORRE VERSARE I CONTRIBUTI</td> <td>€ 120.607</td> </tr> <tr> <td>MINIMALE DI REDDITO 2024 (AI FINI DELL'ACCREDITO DEI CONTRIBUTI)</td> <td>€ 18.555</td> </tr> </table>		MASSIMALE DI REDDITO 2024 FINO AL QUALE OCCORRE VERSARE I CONTRIBUTI	€ 120.607	MINIMALE DI REDDITO 2024 (AI FINI DELL'ACCREDITO DEI CONTRIBUTI)	€ 18.555	
MASSIMALE DI REDDITO 2024 FINO AL QUALE OCCORRE VERSARE I CONTRIBUTI	€ 120.607						
MINIMALE DI REDDITO 2024 (AI FINI DELL'ACCREDITO DEI CONTRIBUTI)	€ 18.555						
Pertanto: <ul style="list-style-type: none"> ◆ i soggetti titolari di pensione o provvisti di altra tutela pensionistica obbligatoria (aliquota 24,00%) avranno l'accredito dell'intero anno con un contributo annuo di euro 4.453,20; ◆ mentre per gli iscritti per i quali il calcolo della contribuzione avviene applicando l'aliquota maggiore avranno l'accredito con un contributo annuale pari ai seguenti importi: 							

- ✓ 4.837,29 (di cui 4.638,15 ai fini pensionistici) per i **professionisti** che applicano l'aliquota del 26,07%;
- ✓ 6.256,75 (di cui 6.123,15 ai fini pensionistici) per i **collaboratori e le figure assimilate** che applicano l'aliquota del 33,72%;
- ✓ 6.499,82 (di cui 6.123,15 ai fini pensionistici) per i **collaboratori e le figure assimilate** che applicano l'aliquota del 35,03%.

REDDITO MINIMO ANNUO	ALIQUOTA	CONTRIBUTO MINIMO ANNUO
€ 18.555	35,03%	€ 6.499,82 (IVS 6.123,15)
€ 18.555	33,72%	€ 6.256,75 (IVS 6.123,15)
€ 18.555	26,07%	€ 4.837,29 (IVS 4.638,15)
€ 18.555	24%	€ 4.453,20

LA RIPARTIZIONE DELL'ONERE CONTRIBUTIVO E LE MODALITÀ DI VERSAMENTO

L'onere contributivo, nel caso di **collaboratore o lavoratore autonomo occasionale**, è ripartito tra prestatore e committente nella misura pari a:

- ◆ 1/3 a carico del **collaboratore**;
- ◆ 2/3 a carico del **committente**.



Il **versamento dei contributi** deve essere eseguito **dal titolare del rapporto contributivo (committente) entro il giorno 16 del mese successivo** a quello di corresponsione del compenso, mediante il modello "F24" telematico per i datori privati e il **modello "F24 EP"** per le **Amministrazioni pubbliche**.

Per i **lavoratori autonomi titolari di Partita IVA**, invece, l'onere contributivo è **tutto a carico dei soggetti stessi** ed il **versamento** dei contributi deve essere eseguito:

- ◆ tramite il modello F24 telematico,
- ◆ **alle scadenze fiscali previste per il pagamento delle imposte sui redditi** (saldo 2024, primo acconto 2025 e secondo acconto 2025).

L'**acconto** per l'**anno** di imposta **2025** deve essere calcolato applicando le **aliquote in vigore per l'anno 2025**.

**GESTIONE
ARTIGIANI E
COMMERCANTI**

Nella **circolare INPS n. 38 del 07.02.2025** sono state fornite le **aliquote aggiornate e i minimali e massimali di reddito** con cui calcolare i contributi previdenziali e assistenziali dovuti per il **2025** da **Artigiani e Commercianti iscritti alla Gestione speciale IVS dell'INPS**.

Da notare che, anche su simile versante, **non vi sono novità rilevanti**. L'**aliquota contributiva aggiuntiva** è quindi ancora **pari allo 0,48%** e il **contributo** per le **prestazioni di maternità 2025** resta parimenti ancora nella misura di **0,62 euro mensili**.

Le **aliquote per il 2025** risultano le seguenti, considerando che sono ora **tutte pari alla misura del 24% (senza distinzione tra soggetti di età inferiore/superiore a 21 anni)**:

	SCAGLIONI DI REDDITO	ARTIGIANI	COMMERCANTI
TITOLARI E COADIUVANTI/ COADIUTORI DI QUALUNQUE ETÀ	FINO A € 55.448,00	24%	24,48%
	SUPERIORE A € 55.448,00	25%	25,48%

Il **contributo** per l'**anno 2025** è dovuto sulla **totalità dei redditi** d'impresa prodotti nel 2025 per la **quota eccedente il minimale di euro 18.555,00** annui in base alle aliquote e fino al limite della **prima fascia di retribuzione annua pensionabile** che per il 2024 è pari a **euro 55.448,00**.

Per quanto riguarda i **contributi minimi**, risultano come segue:

	ARTIGIANI	COMMERCANTI
TITOLARI E COADIUVANTI/ COADIUTORI DI QUALUNQUE ETÀ	€ 4.460,64 (4.453,20 IVS + 7,44 MATERNITÀ)	€ 4.549,70 (4.542,26 IVS + 7,44 MATERNITÀ)

Il **massimale di reddito annuo 2025** entro il quale sono dovuti i contributi IVS è pari a **euro 92.413,00** (euro 55.448,00 + euro 36.965,00).

Infatti, in presenza di un **reddito d'impresa superiore** al limite di **retribuzione annua pensionabile** cui si applica la percentuale massima di commisurazione

della pensione dei lavoratori dipendenti, la **quota di reddito eccedente** tale limite viene presa in considerazione fino a **concorrenza** di un **importo pari ai 2/3** del limite stesso.



Resta confermato il **regime agevolato con la riduzione contributiva del 35% ai soggetti già beneficiari del regime agevolato fiscale e previdenziale nel 2024** che, ove permangano i requisiti di agevolazione fiscale, non abbiano prodotto espressa rinuncia.

Da sottolineare che:

- ◆ i soggetti che hanno intrapreso nel 2023 una nuova attività d'impresa per la quale intendono beneficiare nel 2024 del regime agevolato devono comunicare la propria adesione entro il **termine perentorio del 28 febbraio 2025**;
- ◆ i soggetti, che intraprendono una nuova attività nel 2025, per la quale intendono aderire al regime agevolato, **devono comunicarlo con la massima tempestività rispetto alla ricezione del provvedimento d'iscrizione.**

Si ricorda, infine, che i contributi devono essere versati mediante i **modelli di pagamento unificato F24** come segue:

- ◆ per il **versamento delle quattro rate dei contributi dovuti** sul minimale di reddito alle seguenti scadenze:

16 maggio 2025
20 agosto 2025
17 ⁸ novembre 2025
16 febbraio 2025

- ◆ vanno versati, invece, solitamente entro i termini previsti per il pagamento delle imposte sui redditi delle persone fisiche **i contributi dovuti sulla quota di reddito eccedente il minimale**, a titolo di saldo dell'anno precedente primo acconto e secondo acconto dell'anno in corso;

⁸ in quanto il giorno 16 cade di sabato.

- | | |
|--|---|
| | <ul style="list-style-type: none">◆ inoltre, qualora la somma dei contributi sul minimale e di quelli sul reddito eccedente, a conguaglio versati alle previste scadenze sia inferiore a quanto dovuto sulla totalità dei redditi d'impresa realizzati nel 2025, è dovuto un ulteriore contributo a saldo da corrispondere entro i termini di pagamento delle imposte sui redditi delle persone fisiche. |
|--|---|

TRATTAMENTO SPESE DI MANUTENZIONE IMMOBILI DEI PROFESSIONISTI

Il “**Decreto IRPEF/IRES**” ha **revisionato** la **disciplina** dei **redditi di lavoro autonomo** contenuta nel TUIR. Tra gli argomenti oggetto di modifica figurano anche le **spese** relative all'**ammodernamento**, **ristrutturazione** e **manutenzione straordinaria** degli **immobili**.

In questa scheda riassumiamo le novità.

TRATTAMENTO SPESE DI MANUTENZIONE IMMOBILI DEI PROFESSIONISTI

PREMESSA

Sulla Gazzetta Ufficiale n. 294 del 16.12.2024 è stato pubblicato il c.d **Decreto IRPEF/IRES** (D.Lgs 192/2024) che ha **revisionato** il **regime impositivo** dei **redditi** (Irpef e Ires).

In particolare, l'art. 5 ha introdotto **modifiche** in materia di:

- ◆ **determinazione** del **reddito di lavoro autonomo** in base al **principio** di **onnicomprensività**, sostituendo interamente l'art. 54 del TUIR ed inserendo nuovi articoli specificamente dedicati a:
 - ✓ plusvalenze e altri proventi,
 - ✓ rimborsi e riaddebiti,
 - ✓ minusvalenze,
 - ✓ spese relative a beni mobili e immobili,
 - ✓ spese relative a beni ed elementi immateriali,
 - ✓ altre spese;
- ◆ **determinazione** di **redditi assimilati** a quello di lavoro autonomo;
- ◆ **operazioni straordinarie** e **attività professionali**, inserendo nel TUIR il nuovo art. 177-bis.

Al riguardo si fa presente che l'**art. 54-quinquies** è dedicato alle spese relative ai **beni immobili** applicabile dal **2024**.



Le **nuove disposizioni** si **applicano**, in via generale⁹, per la **determinazione dei redditi di lavoro autonomo prodotti a partire dal periodo d'imposta 2024**.

AMMORTAMENTO E LEASING

Il decreto ha lasciato **inalterato** il **regime di indeducibilità** degli **ammortamenti** per l'**acquisizione** degli **immobili strumentali**, rimanendo **confermata** la **deducibilità** dei **canoni di leasing**: tale disciplina non presenta novità.

Per quanto riguarda il **trattamento fiscale** degli **ammortamenti** degli **immobili strumentali** di **proprietà** del professionista rimane **inalterata** la **disciplina**, che varia a seconda della **data di acquisto** o di **costruzione** del fabbricato.

DATA DI ACQUISTO O DI COSTRUZIONE DELL'IMMOBILE	TRATTAMENTO FISCALE APPLICABILE
Immobili acquistati o costruiti fino al 14.06.1990	È consentita la deduzione delle quote annuali di ammortamento, tenendo conto, ai fini del computo del periodo di ammortamento, che per gli immobili acquistati o costruiti prima dell'01.01.1985 non sono deducibili le quote di ammortamento maturate prima di tale data
Immobili acquistati o costruiti dal 15.06.1990 fino al 31.12.2006	Non è ammessa la deducibilità delle quote di ammortamento e della rendita catastale a decorrere dall'01.01.1993
Immobili acquistati o costruiti dall'01.01.2007 al 31.12.2009	Le quote di ammortamento sono deducibili, ma ridotte ad 1/3 per i soli periodi 2007, 2008 e 2009

⁹ Sono previste delle **disposizioni transitorie** e dei termini di applicazione diversi da applicarsi a specifiche fattispecie

Immobili acquistati o costruiti dall'01.01.2010	Le quote di ammortamento non sono ammesse in deduzione
--	--



Confermate anche le **regole particolari** previste per la **deducibilità** dal reddito professionale dei **canoni di leasing** relativi all'immobile strumentale: tali regole risultano essere **differenti** a seconda della **data** in cui è stato **stipulato il contratto di locazione finanziaria**.

DATA DI STIPULA DEL CONTRATTO DI LOCAZIONE FINANZIARIA	TRATTAMENTO FISCALE PREVISTO
Contratti stipulati fino all'01.03.1989	I canoni sono deducibili in misura integrale nell'anno di pagamento (principio di cassa), indipendentemente dal periodo di durata del contratto
Contratti stipulati dal 02.03.1989 al 14.06.1990	I canoni sono deducibili nell'anno di maturazione (principio di competenza) e a condizione che il contratto abbia una durata non inferiore a 8 anni
Contratti stipulati dal 15.06.1990 fino al 31.12.2006	I canoni di leasing sono indeducibili, tuttavia è ammesso in deduzione un importo pari alla rendita catastale
Contratti stipulati dall'01.01.2007 fino al 31.12.2009	La deduzione è legata alla durata minima del contratto pari a 1/2 del periodo di ammortamento tabellare, con un minimo di 8 anni ed un massimo

		di 15 anni (per gli anni 2007-2009 la deduzione è ridotta ad 1/3)
	Contratti stipulati dall'01.01.2010 fino al 31.12.2013	Non è prevista alcuna deducibilità dei canoni di leasing e nemmeno della rendita catastale
	Contratti stipulati dall'01.01.2014	La deduzione dei canoni di locazione finanziaria è ammessa per un periodo minimo di almeno 12 anni, a prescindere dalla durata effettiva del contratto
	<p>Ferme restando le regole previste per la deducibilità dei canoni di leasing (differenti a seconda della data in cui è stato stipulato il contratto), occorre tenere in mente che:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ i canoni sono deducibili per competenza (in deroga quindi al generale principio di cassa); ◆ è indeducibile la quota capitale del canone riferito ai terreni, desumibile dal piano di ammortamento fornito dalla società di leasing; ◆ è deducibile la quota del canone relativa agli interessi. 	
LA MANUTENZIONE DEGLI IMMOBILI	<p>Per quanto riguarda, invece, la manutenzione degli immobili¹⁰ il D.Lgs 192/2024 ha apportato le seguenti modifiche.</p> <p>In sostanza le spese di manutenzione straordinaria sostenute (cioè, "pagate") a decorrere dal 2024 sono deducibili:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ in 6 quote costanti; ◆ a decorrere dal periodo di sostenimento; ◆ a prescindere dalla data di acquisizione dell'immobile a cui si riferiscono. 	

¹⁰ Al fine di individuare un **criterio di distinzione** tra le **spese di manutenzione ordinaria e straordinaria** un utile **riferimento** è rinvenibile nelle definizioni degli **interventi edilizi** di cui all'art. 3 del D.P.R. 380/2001, richiamate altresì dall'art. 16-bis del Tuir ai fini del riconoscimento della detrazione delle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici

	<p>Non trova una sua specifica disciplina la manutenzione ordinaria; ciò implica che tali spese tornano ad essere ordinariamente deducibili per cassa.</p>				
<p>IMMOBILI AD USO PROMISCUO</p>	<p>Un trattamento fiscale particolare è previsto per gli immobili strumentali del professionista destinati ad uso promiscuo, vale a dire per gli immobili adibiti sia per l'esercizio dell'attività professionale sia per l'uso personale o familiare del professionista.</p> <p>Anche per tali fattispecie il decreto in commento non ha previsto alcuna modifica e l'art. 54-quinquies, comma 3 del Tuir stabilisce che:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ nel caso di utilizzo promiscuo dell'immobile destinato in parte per finalità professionali ed in parte per esigenze personali; ◆ la deduzione è ammessa: <ul style="list-style-type: none"> ✓ nella misura pari al 50% della rendita catastale (se di proprietà del professionista), ✓ nella misura pari al 50% del canone di locazione, anche finanziaria (per gli immobili locati o in leasing); ◆ a condizione che il contribuente non disponga nel medesimo Comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'attività. <p>Anche nel caso di immobili in leasing utilizzati promiscuamente è possibile dedurre un importo pari al 50% del canone o della rendita catastale a condizione che il contribuente non disponga nel medesimo Comune di un altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'attività, verificando a tal fine il momento della stipula del contratto:</p> <table border="1" data-bbox="448 1592 1407 1852"> <thead> <tr> <th data-bbox="448 1592 1034 1722">DATA DI STIPULA DEL CONTRATTO DI LOCAZIONE FINANZIARIA PER IMMOBILE PROMISCUO</th> <th data-bbox="1034 1592 1407 1722">TRATTAMENTO FISCALE APPLICABILE</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="448 1722 1034 1852">Contratti stipulati entro il 31.12.2006</td> <td data-bbox="1034 1722 1407 1852">È deducibile soltanto il 50% della rendita catastale</td> </tr> </tbody> </table>	DATA DI STIPULA DEL CONTRATTO DI LOCAZIONE FINANZIARIA PER IMMOBILE PROMISCUO	TRATTAMENTO FISCALE APPLICABILE	Contratti stipulati entro il 31.12.2006	È deducibile soltanto il 50% della rendita catastale
DATA DI STIPULA DEL CONTRATTO DI LOCAZIONE FINANZIARIA PER IMMOBILE PROMISCUO	TRATTAMENTO FISCALE APPLICABILE				
Contratti stipulati entro il 31.12.2006	È deducibile soltanto il 50% della rendita catastale				

Contratti stipulati dall'01.01.2007 fino al 31.12.2009	È possibile dedurre il 50% del canone a condizione che il contratto abbia durata non inferiore a 15 anni
Contratti stipulati dall'01.01.2010 fino al 31.12.2013	Non è consentita alcuna deduzione
Contratti stipulati dall'01.01.2014	È possibile dedurre il 50% del canone a condizione che il contratto abbia durata non inferiore a 12 anni

Per gli immobili utilizzati promiscuamente il D.Lgs 192/2024 prevede poi la **deducibilità un importo pari al 50%**:

- ◆ delle **spese** relative alla **manutenzione ordinaria**;
- ◆ delle **spese** di **manutenzione straordinaria** (sempre da **ripartire in 6 periodi complessivi**).

IMMOBILI AD USO PROMISCUO - DISCIPLINA POST D.LGS 192/2024

Art. 54-quinquies, comma 3 del Tuir

“Per gli immobili utilizzati promiscuamente è deducibile un importo pari al 50 per cento della rendita ovvero, in caso di immobili acquisiti mediante locazione, anche finanziaria, un importo pari al 50 per cento del relativo canone, a condizione che il contribuente non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione (...). Nella stessa misura del 50 per cento sono deducibili le spese per i servizi relativi agli immobili utilizzati promiscuamente nonché quelle relative alla manutenzione ordinaria dei medesimi. Le spese relative all'ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione straordinaria di tali

immobili sono deducibili per un importo pari al 50 per cento del relativo ammontare in quote costanti nel periodo d'imposta in cui sono sostenute e nei cinque successivi"

Giuseppe Iannibelli