

# NOTIZIARIO

n.

**25**

**2025**

**CREDITO D'IMPOSTA CANONI NON PERCEPITI IN DICHIARAZIONE**  
Riepilogo della disciplina

\*\*\*

**NOVITÀ DEL “DECRETO FISCALE”**  
Riepilogo delle novità

\*\*\*

**DETRAZIONI FIGLI A CARICO DI ETÀ INFERIORE AI 30 ANNI - CHIARIMENTI**  
Riepilogo dei chiarimenti forniti dall’Agenzia delle Entrate

**NOTIZIE FLASH****PEC AMMINISTRATORI SOCIETÀ: RINVIO AL 31 DICEMBRE NELLA NOTA MINISTERIALE**

Il 25 giugno, a seguito di numerosi dubbi e polemiche sollevate dalle stesse Camere di Commercio, il MIMIT ha pubblicato una nuova nota n 654 con chiarimenti in merito al nuovo obbligo delle PEC per gli amministratori di società. Di particolare rilievo è il fatto che la nota **proroga al 31 dicembre** il termine per tale obbligo.

Rimangono, allo stato, immutate le linee interpretative e le ulteriori indicazioni operative fornite con la nota 43836 del 12 marzo 2025.

**IVA REMUNERAZIONE FARMACIE: CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Con la [Consulenza giuridica n 5 del 20 giugno](#), le Entrate hanno evidenziato che **il nuovo sistema di remunerazione erogata dalle farmacie in regime di Servizio sanitario nazionale**, previsto dalla legge di bilancio 2024, anche se articolato e costruito in funzione della sostenibilità del Ssn e del supporto alle farmacie a basso reddito, **rimane nell'ambito delle operazioni imponibili ai fini Iva**. Viene evidenziato che integrano il corrispettivo percepito per la fornitura dei farmaci e ne rappresentano la base imponibile, da assoggettare a tassazione con l'aliquota agevolata del 10%, sia le quote fisse e variabili, sia le maggiorazioni per determinate tipologie di farmacie.

---

### CREDITO D'IMPOSTA CANONI NON PERCEPITI IN DICHIARAZIONE

Nelle dichiarazioni dei redditi 2024 (riferite all'anno di imposta 2023), è possibile usufruire del credito di imposta per **i canoni di locazione non percepiti**.

In questa scheda ne riepiloghiamo la disciplina.

#### CREDITO DI IMPOSTA CANONI NON PERCEPITI IN DICHIARAZIONE

##### PREMESSA

L'articolo 26<sup>1</sup> del TUIR (dpr 917/86) disciplina:

- A. la **detassazione dei canoni** di locazione ad uso abitativo, venuti a scadenza e **non percepiti**,
- B. la **tassazione dei canoni** di locazione ad uso abitativo non riscossi e **percepiti in periodi d'imposta successivi**.

Come chiarito anche dall'Agenzia delle Entrate, in considerazione di quanto disposto dal cd. il Decreto Sostegni<sup>2</sup>, il locatore di immobili ad uso abitativo:

**non assoggetta a tassazione i canoni di locazione non percepiti** a decorrere dal 1° gennaio 2020 purché la mancata percezione del canone sia **comprovata dall'intimazione di sfratto per morosità o dall'ingiunzione di pagamento**.



In tal caso, deve assoggettare a tassazione la rendita catastale rivalutata.

**recupera mediante credito d'imposta**, dopo la conclusione del procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto, la **maggiore imposta versata per i canoni di locazione scaduti e non percepiti**, ma comunque assoggettati a tassazione negli anni precedenti.



I canoni non riscossi dal locatore nei periodi d'imposta di riferimento e percepiti in periodi d'imposta successivi sono soggetti a tassazione separata, salvo opzione per la tassazione ordinaria.

<sup>1</sup> modificato dall'art. 3-quinquies, comma 1, del d.l. n. 34 del 2019

<sup>2</sup> DL 41/2021 convertito nella L. 69/2021

	 <p>Tale disposizione si applica <b>esclusivamente alle locazioni ad uso abitativo</b>, ossia ai fabbricati appartenenti alla <b>categoria catastale "A"</b>. La categoria <b>A/10 è esclusa</b>.</p> <p>I canoni di locazione relativi ad <b>immobili ad uso non abitativo</b>, invece, <b>devono essere sempre dichiarati</b>, indipendentemente dalla loro percezione.</p>
<p><b>COME SI CALCOLA IL CREDITO</b></p>	<p>Per determinare il <b>credito d'imposta spettante</b> è necessario <b>calcolare le maggiori imposte relative ai canoni non percepiti</b>, riliquidando la dichiarazione dei redditi di ciascuno degli anni per i quali, in base all'accertamento avvenuto nell'ambito del procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità del conduttore, <b>sono state pagate maggiori imposte</b> per effetto di canoni di locazione non riscossi.</p> <p>Nell'effettuare le operazioni di riliquidazione si deve tener conto:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>della rendita catastale degli immobili,</li> <li>di eventuali rettifiche ed accertamenti operati dagli uffici.</li> </ol> <p>In ogni caso <b>il contribuente, qualora non intenda avvalersi del credito d'imposta</b> nell'ambito della dichiarazione dei redditi, <b>ha la facoltà</b> di presentare agli uffici finanziari competenti, entro i termini di prescrizione sopra indicati, <b>apposita istanza di rimborso</b>.</p>
<p><b>QUANDO RICHIEDERE E USUFRUIRE DEL CREDITO</b></p>	<p>Il credito d'imposta può essere indicato nella <b>prima dichiarazione dei redditi utile successiva alla conclusione del procedimento giurisdizionale di convalida dello sfratto</b> e comunque <b>non oltre il termine ordinario di prescrizione decennale</b>.</p> <p>L'eventuale <b>successiva riscossione (totale o parziale) dei canoni di locazione</b>, per i quali si è usufruito del credito d'imposta, comporta per il contribuente <b>l'obbligo di dichiarare il maggior imponibile</b> determinato tra i redditi soggetti a tassazione separata, salvo opzione per quella ordinaria.</p>

	<p>Infine, per quanto riguarda i periodi d'imposta utili cui fare riferimento per la determinazione e la richiesta del credito d'imposta, <b>vale il termine di prescrizione ordinaria di dieci anni.</b></p> <p><b>Si può effettuare il calcolo con riferimento alle dichiarazioni</b> dei redditi presentate negli anni precedenti, ma <b>non oltre quelle relative ai redditi 2014</b>, sempreché, ovviamente, per ciascuna delle annualità risulti accertata la morosità del conduttore nell'ambito del procedimento di convalida dello sfratto conclusosi nel 2024.</p> <table border="1" data-bbox="427 779 1410 931"> <tr> <td data-bbox="434 788 919 922"> <b>ULTIMA DICHIARAZIONE SULLA QUALE È POSSIBILE EFFETTUARE IL CALCOLO</b> </td> <td data-bbox="927 788 1404 922"> <b>DICHIARAZIONE 2015 RELATIVA AI REDDITI 2014</b> </td> </tr> </table> <p>Come chiarito dalla stessa Agenzia delle Entrate, il medesimo principio vale anche nell'ipotesi di contratto di locazione per il quale il contribuente abbia deciso di avvalersi dell'opzione per la c.d. "cedolare secca".</p>	<b>ULTIMA DICHIARAZIONE SULLA QUALE È POSSIBILE EFFETTUARE IL CALCOLO</b>	<b>DICHIARAZIONE 2015 RELATIVA AI REDDITI 2014</b>
<b>ULTIMA DICHIARAZIONE SULLA QUALE È POSSIBILE EFFETTUARE IL CALCOLO</b>	<b>DICHIARAZIONE 2015 RELATIVA AI REDDITI 2014</b>		
<p><b>DOCUMENTI DA CONSERVARE</b></p>	<p>I documenti che devono essere conservati sono:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ Dichiarazioni dei redditi degli anni precedenti dalle quali risulti dichiarato il reddito relativo ai canoni di locazione non riscossi</li> <li>◆ intimazione di sfratto per morosità o ingiunzione di pagamento</li> <li>◆ Sentenza passata in giudicato di convalida di sfratto per morosità ai fini del credito d'imposta.</li> </ul>		

## NOVITÀ DEL “DECRETO FISCALE”

Il c.d. “Decreto Fiscale” ([D.L. 84/2025](#)) in vigore dal 18.06.2025, ha modificato diverse norme fiscali. In questa scheda si farà una panoramica delle novità di maggiore rilievo.

NOVITÀ DEL “DECRETO FISCALE”	
<b>TRACCIABILITÀ SPESE</b>	<p>Il decreto interviene sul <b>trattamento fiscale</b> delle <b>spese</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ relative a <b>vitto, alloggio, viaggio e trasporto</b> mediante <b>autoservizi pubblici non di linea</b></li> <li>◆ sostenute dal lavoratore <b>dipendente</b> in occasione delle <b>trasferte o missioni</b></li> </ul> <p><b>limitando</b> l'ambito di applicazione del <b>requisito</b> della <b>tracciabilità</b> dei pagamenti, ai fini della <b>non imponibilità</b> per i dipendenti e della <b>deducibilità</b> per le <b>imprese</b> post modifiche della “Legge di Bilancio 2025”<sup>3</sup>, alle <b>spese sostenute</b> nel territorio dello <b>Stato</b>. Quanto visto trova applicazione per le spese sostenute a partire dal periodo di imposta in corso al 18.06.2025 (<b>2025</b> per i c.d. “<b>soggetti solari</b>”).</p> <p>Viene, poi, <b>abrogata</b> la norma della “<b>Legge di Bilancio 2025</b>”, che per i titolari di <b>reddito di lavoro autonomo</b> aveva introdotto gli <b>obblighi di tracciabilità</b> delle <b>spese</b> di:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>vitto e alloggio</b>;</li> <li>◆ <b>viaggio e trasporto</b> mediante mezzi non di linea (taxi o noleggio con conducente),</li> </ul> <p>risolvendo così il <b>problema di coordinamento</b> con quanto previsto dal c.d. “<b>Decreto IRPEF/IRES</b>”<sup>4</sup>. Ciò vale, in particolare, a partire dal periodo di imposta in corso al 18.06.2025 (<b>2025</b> per i c.d. “<b>soggetti solari</b>”).</p> <p>Sempre per i <b>professionisti</b> si stabiliscono, poi, le seguenti <b>regole</b>, analoghe a quelle previste per le <b>imprese</b>, integrando la normativa vigente:</p>

<sup>3</sup> art. 1, comma 81, lettera a), della legge 30 dicembre 2024, n. 207.

<sup>4</sup> D.Lgs 192/2024.

	<p>a) per i <b>rimborsi spese</b> – si ricorda <b>non concorrono</b> alla formazione del reddito imponibile i rimborsi delle spese sostenute dall'esercente arte o professione per l'esecuzione di un incarico (es. viaggio, trasporto, vitto e alloggio) e addebitate analiticamente in capo al committente – essi <b>non sono deducibili</b> dal reddito di lavoro autonomo del soggetto che le sostiene, fatti <b>salvi</b> i casi di <b>inadempimento del committente</b><sup>5</sup></p> <p>b) in <b>deroga</b> alla citata <b>regola generale</b>, le somme percepite a titolo di <b>rimborso delle spese</b>, sostenute nel territorio dello Stato, relative a:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ vitto,</li> <li>◆ alloggio,</li> <li>◆ viaggio e trasporto mediante taxi o noleggio con conducente (NCC), concorrono alla formazione del reddito se i <b>pagamenti non</b> sono <b>eseguiti</b> in maniera <b>tracciabile</b><sup>6</sup></li> </ul> <p>c) ugualmente, nei casi di <b>inadempimento del committente</b> di cui si è detto, le stesse <b>spese</b> di cui al punto precedente, sostenute nel <b>territorio dello Stato</b>, sono <b>deducibili</b> a condizione che i <b>pagamenti</b> siano stati eseguiti con i suddetti sistemi di <b>pagamento tracciabili</b></p>
<p><b>AGGREGAZIONI PROFESSIONALI</b></p>	<p>Anche dette disposizioni si applicano alle spese relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante taxi o NCC sostenute a partire dal periodo d'imposta in corso al 18 giugno 2025 (<b>2025</b>, per i soggetti "solari").</p> <p>Da tenere presente che i suddetti <b>obblighi si applicano anche</b> ai fini <b>IRAP</b>.</p> <p>Si modifica la tassazione sulla <b>cessione</b> delle quote in <b>studi associati</b>. Viene stabilito espressamente che le <b>plusvalenze</b> derivanti dalla <b>cessione a titolo oneroso di quote</b> di:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>associazioni professionali;</b></li> <li>◆ <b>società semplici tra professionisti;</b></li> <li>◆ <b>STP;</b></li> <li>◆ <b>altre società</b> per l'esercizio di <b>attività professionali</b> regolamentate nel</li> </ul>

<sup>5</sup> disciplinati dall'art. 54-ter, commi 2-5 del Tuir.

<sup>6</sup> con versamento bancario o postale ovvero mediante gli altri sistemi previsti dall'art. 23 del D.Lgs. 241/1997 (quali, ad esempio, bancomat, carte di credito, satispay o altra app per smartphone collegata a un IBAN).

	<p>sistema ordinistico; costituiscono <b>redditi diversi</b>.</p> <p> Si chiarisce, dunque, che la <b>cessione</b> delle suddette <b>partecipazioni</b> non si considera effettuata in relazione all'attività artistica o professionale, <b>evitando</b>, così, l'<b>applicazione</b> del <b>principio</b> di <b>onnicomprendività</b>.</p> <p>Allo stesso tempo si modifica il Tuir<sup>7</sup>, ricomprendendo le <b>partecipazioni</b> detenute nelle <b>associazioni professionali</b> tra quelle la cui cessione a titolo oneroso dà origine a <b>redditi diversi</b>: motivo per cui anche tali <b>plusvalenze</b> sono soggette all'<b>imposta sostitutiva</b> del <b>26%</b>.</p> <p>Le richiamate modifiche relative all'apparato delle aggregazioni professionali trovano applicazione per la determinazione dei <b>redditi prodotti</b> a partire dal <b>periodo d'imposta in corso al 31.12.2024</b>.</p>
<p><b>MODIFICHE AL REGIME DI RIPORTO DELLE PERDITE</b></p>	<p>Viene <b>integrato</b> il <b>nuovo regime</b> del <b>riporto delle perdite fiscali</b><sup>8</sup> con il quale è stato <b>revisionato</b> il <b>limite quantitativo</b> al riporto delle stesse nel caso di <b>operazioni di fusione/scissione</b>, rappresentato dal <b>patrimonio netto</b>. Si ricorda in proposito come il D.Lgs 192/2024 abbia introdotto, come nuovo limite quantitativo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ in luogo del <b>patrimonio netto contabile</b>,</li> <li>◆ il <b>valore economico del patrimonio netto</b>, che rappresenta un parametro maggiormente significativo della recuperabilità delle pregresse posizioni soggettive fiscali;</li> </ul> <p>stabilendo poi l'irrelevanza, ai fini dello stesso patrimonio netto, dei conferimenti e versamenti effettuati nei 24 mesi precedenti.</p> <p> In un simile contesto, viene oggi stabilito che i <b>conferimenti/versamenti</b> in questione rilevano nella <b>misura doppia</b> rispetto al loro <b>valore assoluto</b>.</p>

<sup>7</sup> art. 67 comma 1, lettera c) e c-bis).

<sup>8</sup> introdotto con l'art. 15 del D.Lgs 192/2024.

	<p>Si interviene, poi, stabilendo il principio che, in caso di <b>conferimento d'azienda</b>, alle <b>posizioni soggettive</b> della società <b>conferitaria</b> si applicano le disposizioni previste per la società beneficiaria di una scissione in base alle quali il <b>riporto</b>:</p> <table border="1" data-bbox="764 584 1149 748"> <tr> <td>1)</td> <td>delle <b>perdite fiscali</b></td> </tr> <tr> <td>2)</td> <td>degli <b>interessi passivi</b></td> </tr> <tr> <td>3)</td> <td>delle <b>eccedenze ACE</b></td> </tr> </table> <p>è sottoposto a precise <b>condizioni</b> e ai <b>limiti</b>.</p> <p>Da ultimo viene stabilito, che ai fini del <b>riporto</b> delle <b>perdite fiscali infragruppo</b>, <b>non</b> trovano altresì <b>applicazione</b> i <b>limiti</b> e le <b>condizioni</b> previsti<sup>9</sup> in relazione ai <b>conferimenti d'azienda</b>.</p> <p>Da notare che le diverse <b>novità</b> di cui sopra, trovano <b>applicazione</b> nelle <b>operazioni</b> effettuate dal <b>periodo d'imposta in corso al 31.12.2024</b>.</p>	1)	delle <b>perdite fiscali</b>	2)	degli <b>interessi passivi</b>	3)	delle <b>eccedenze ACE</b>
1)	delle <b>perdite fiscali</b>						
2)	degli <b>interessi passivi</b>						
3)	delle <b>eccedenze ACE</b>						
<p><b>MAXI-DEDUZIONE COSTO DEL PERSONALE PER NUOVE ASSUNZIONI</b></p>	<p>Si interviene sulla norma<sup>10</sup> relativa alla <b>maxi-deduzione</b> del costo derivante da <b>nuove assunzioni</b>", che tra le altre cose dispone che:</p> <div data-bbox="491 1256 1423 1447" style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p><i>l'incremento occupazionale va considerato al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate o collegate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto.</i></p> </div> <p>In simile contesto, si <b>escludono</b> le società <b>"collegate"</b> dal <b>perimetro</b> del gruppo, in particolare a decorrere dal <b>periodo d'imposta</b> successivo a quello in corso al 31.12.2023 (<b>2024</b> per i <b>"soggetti solari"</b>).</p> <p>In considerazione del fatto che il <b>DM 25.06.2024</b> equipara le società <b>collegate</b> a quelle a <b>controllo congiunto</b>, per le stesse ragioni si deve ritenere che l'<b>esclusione</b> dal perimetro di gruppo delle società collegate si <b>estende</b> inevitabilmente <b>anche alle società o altri enti a controllo congiunto</b>.</p>						

<sup>9</sup> nel comma 5-bis dell'art. 176 del Tuir.

<sup>10</sup> art. 4 del D.Lgs 216/2023.

<p><b>SOCIETÀ ESTERE CONTROLLATE</b></p>	<p>Vi sono <b>diverse modifiche</b> alla disciplina delle <b>società estere controllate (CFC)</b>, in particolare per la <b>determinazione</b> dei <b>redditi</b> prodotti già a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 29.12.2023 (ossia, dal <b>2024</b> per i <b>soggetti</b> c.d. "solari"). Viene modificato il <b>calcolo</b> del <b>livello</b> di <b>tassazione effettiva</b> – il c.d. <b>ETR</b> ("effective tax rate") della <b>controllata estera</b>, prevedendo la <b>rilevanza</b> dell'<b>imposta minima nazionale equivalente</b> dovuta (la "QDMTT", imposta minima nazionale estera).</p>				
<p><b>NORMA DI CONTRASTO AI DISALLINEAMENTI DA IBRIDI</b></p>	<p>Sempre in tema di <b>fiscaltà internazionale</b> si interviene sulla norma<sup>11</sup> in tema di <b>disallineamenti da ibridi</b>, che ha introdotto un <b>meccanismo premiale</b> che porta alla <b>disapplicazione</b> delle <b>sanzioni per infedele dichiarazione</b> nel caso in cui la <b>società</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>consegna</b> ai verificatori la <b>documentazione</b> idonea al <b>riscontro</b> dell'applicazione delle norme volte a <b>neutralizzare</b> i citati <b>disallineamenti</b> (derivanti da <b>doppie deduzioni</b>, <b>deduzioni senza inclusione</b> eccetera),</li> <li>◆ dandone <b>preventiva notizia</b> di <b>possesso</b> all'<b>Amministrazione finanziaria</b>.</li> </ul> <p>La modifica riguarda in particolare l'<b>eliminazione</b> del <b>regime transitorio</b>, per i <b>periodi di imposta anteriori 2023</b> (per i soggetti "solari"), che aveva <b>esteso</b> il <b>nuovo regime</b> qualora la <b>documentazione</b> indicata fosse <b>predisposta</b>, con <b>data certa</b> – in base alla norma originaria:</p> <table border="1" data-bbox="469 1335 1449 1630"> <tr> <td data-bbox="469 1335 512 1525">1</td> <td data-bbox="512 1335 1449 1525">entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto (in sostanza, entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al 2023, lo scorso 31 ottobre 2024)</td> </tr> <tr> <td data-bbox="469 1525 512 1630">2</td> <td data-bbox="512 1525 1449 1630">(se posteriore) entro il sesto mese successivo alla data di approvazione del DM di attuazione</td> </tr> </table> <p>Si da, dunque, <b>più tempo</b> ai contribuenti per la <b>predisposizione</b> della <b>documentazione</b> avente <b>data certa</b>, fissando come <b>scadenza</b> il</p>	1	entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto (in sostanza, entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al 2023, lo scorso 31 ottobre 2024)	2	(se posteriore) entro il sesto mese successivo alla data di approvazione del DM di attuazione
1	entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto (in sostanza, entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al 2023, lo scorso 31 ottobre 2024)				
2	(se posteriore) entro il sesto mese successivo alla data di approvazione del DM di attuazione				

<sup>11</sup> art. 61, comma 1 del D.Lgs 209/2023.

	<p><b>termine</b> per la <b>presentazione</b> della <b>dichiarazione dei redditi</b> relativa al periodo d'imposta <b>2024</b> (per i "soggetti solari").</p>
<p><b>PROROGA E SANATORIA DELLE DELIBERE APPROVATIVE DEL PROSPETTO IMU</b></p>	<p>Si prevede, per il <b>solo anno 2025</b>, una <b>deroga</b> al <b>generale termine</b> per l'<b>approvazione</b> delle <b>aliquote</b> e delle <b>tariffe</b> da parte degli <b>enti locali</b>, nei confronti dei <b>Comuni</b> che:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>non hanno adottato entro il 28 febbraio 2025</b> la <b>delibera</b> di <b>approvazione</b> del <b>Prospetto</b> delle <b>aliquote</b> dell'<b>IMU</b><sup>12</sup>;</li> <li>◆ hanno <b>adottato</b> nel termine del <b>28 febbraio 2025</b> la <b>delibera</b> relativa alle <b>aliquote IMU</b> senza, però, elaborare il predetto Prospetto.</li> </ul> <p> Tali enti possono <b>approvare entro il 15.09.2025</b> le suddette <b>delibere</b>, redatte tramite l'applicazione informatica disponibile nel Portale del federalismo fiscale.</p> <p>La norma introduce poi una sorta di "sanatoria", facendo considerare <b>valide</b> in ogni caso le <b>delibere</b> di approvazione del Prospetto <b>già adottate al 18.06.2025</b><sup>13</sup>, in conformità alle tempistiche individuate dalla legge ma <b>oltre</b> il termine <b>del 28.02.2025</b>.</p>
<p><b>DECORRENZA DELLE DISPOSIZIONI FISCALI DEL TERZO SETTORE</b></p>	<p>La disposizione in esame interviene:</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p><b>rimuovendo</b> la c.d. "<b>clausola di standstill</b>" riferibile alle norme facenti capo</p> <p><b>1)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>alla non considerazione come commerciali delle attività di interesse generale in presenza di determinate soglie quantitative e temporali;</b></li> <li>◆ <b>al regime forfettario degli enti del Terzo settore non commerciali;</b></li> <li>◆ <b>al regime forfettario per le attività commerciali svolte dalle associazioni di promozione sociale e dalle organizzazioni di volontariato</b></li> </ul> </div>

<sup>12</sup> secondo le modalità previste dall'art. 1, comma 757, della legge 27 dicembre 2019, n. 160.

<sup>13</sup> data di entrata in vigore del "Decreto Fiscale".

	<p>prevedendo l'applicazione delle <b>disposizioni</b> sul "<b>Regime fiscale degli enti del terzo settore</b>" a decorrere <b>dal periodo</b> d'imposta <b>successivo</b> a quello in corso al <b>31.12.2025 (2026</b> per i c.d. "<b>soggetti solari</b>")</p>		
<p><b>REVERSE CHARGE SETTORI DEL TRASPORTO E MOVIMENTAZIONE MERCÌ E DEI SERVIZI DI LOGISTICA</b></p>	<p>La Legge di Bilancio 2025 ha esteso il meccanismo di inversione contabile (<b>reverse charge</b>) alle <b>prestazioni di servizi</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ effettuate tramite <b>contratti di appalto, subappalto, affidamento,</b></li> <li>◆ a <b>soggetti consorziati o rapporti negoziali</b> caratterizzati da un prevalente utilizzo di <b>manodopera e beni strumentali di proprietà del committente,</b></li> <li>◆ rese nei confronti di <b>imprese che svolgono attività di trasporto e movimentazione merci e servizi di logistica.</b></li> </ul> <p>Al fine di <b>estenderne</b> il perimetro di <b>applicazione</b>, tra gli altri, anche agli <b>appalti di trasporto merci</b>, vengono <b>eliminati</b> i <b>vincoli applicativi</b> legati alle <b>caratteristiche contrattuali</b><sup>14</sup>:</p> <table border="1" data-bbox="470 1025 1458 1146"> <tr> <td data-bbox="470 1025 1458 1088">della <b>prevalenza di manodopera</b></td> </tr> <tr> <td data-bbox="470 1088 1458 1146">dell'<b>utilizzo dei beni strumentali di proprietà del committente</b></td> </tr> </table> <p>Si ricorda come, in attesa della piena operatività della norma, il <b>prestatore e il committente</b> possano <b>optare</b>, per un periodo di <b>3 anni</b>, affinché il <b>pagamento</b> dell'<b>IVA</b> sulle prestazioni rese venga <b>effettuato dal committente</b> in <b>nome</b> e per <b>conto</b> del <b>prestatore</b> – che è solidalmente responsabile dell'imposta dovuta. La fattura viene, pertanto, emessa dal prestatore e l'imposta è versata dal soggetto committente, senza possibilità di compensazione.</p> <p>Al fine di <b>evitare dubbi interpretativi</b> sulla corretta applicazione della suddetta <b>norma transitoria</b>, si interviene su di essa per chiarire che l'<b>opzione</b> può essere <b>facoltativamente esercitata, bilateralmente</b>, anche da <b>tutti i soggetti presenti nella catena dei subappalti.</b></p>	della <b>prevalenza di manodopera</b>	dell' <b>utilizzo dei beni strumentali di proprietà del committente</b>
della <b>prevalenza di manodopera</b>			
dell' <b>utilizzo dei beni strumentali di proprietà del committente</b>			
<p><b>SPLIT PAYMENT</b></p>	<p>Le <b>operazioni</b> effettuate:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ nei confronti delle <b>società quotate</b>;</li> </ul>		

<sup>14</sup> non riscontrabili nei tradizionali appalti di trasporto merci.

	<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ per le quali è <b>emessa fattura</b> a partire <b>dal 01.07.2025</b>;</li> </ul> <p>ai fini <b>IVA non</b> saranno più <b>soggette</b> al meccanismo dello <b>split payment</b> fino <b>al 31.12.2025</b>.</p>
<b>DISPOSIZIONI IN MATERIA DI ACCISE</b>	<p>Si <b>anticipa</b> al 18.06.2025 l'<b>entrata in vigore</b> dell'art. 33-ter, comma 2 del c.d. TUA<sup>15</sup>, rispetto al 01.01.2026, per evitare un danno significativo alle numerose imprese che hanno già completato importanti <b>investimenti</b> ai fini dell'acquisto degli <b>impianti di dealcolazione</b>.</p>
<b>TERMINI DELLE DICHIARAZIONI 2024</b>	<p>Si considerano <b>tempestive</b> le <b>dichiarazioni</b> dei <b>redditi</b> e dell'<b>IRAP 2024</b> (per il periodo d'imposta <b>2023</b>), che dovevano essere presentate entro il 31.10.2024, qualora la loro <b>presentazione</b> sia avvenuta <b>entro</b> il giorno <b>08.11.2024</b>.</p> <p> Nel caso in cui il <b>ritardo</b> sia già stato spontaneamente <b>regolarizzato</b>, tramite il <b>ravvedimento operoso</b>, <b>non</b> si dà comunque <b>luogo</b> al <b>rimborso</b> delle somme versate a tale titolo.</p> <p>Quanto appena visto <b>non rileva</b> ai fini della norma che permetteva di <b>aderire</b> al <b>CPB tardivamente</b> presentando un'<b>integrativa</b> <b>entro il 12.12.2024</b>. Ciò implica che le <b>dichiarazioni</b> ai fini delle <b>imposte</b> sui redditi e dell'<b>IRAP</b> presentate:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ successivamente al 31.10.2024,</li> <li>◆ entro l'08.11.2024,</li> </ul> <p>considerate tempestive ai sensi del "Decreto Fiscale", <b>non</b> hanno comunque <b>rilevanza</b> ai fini della possibilità di <b>adesione</b> al <b>concordato preventivo biennale</b> entro il 12.12.2024.</p>
<b>DIFFERIMENTO PER L'ANNO 2025 DEI TERMINI DI EFFETTUAZIONE DEI</b>	<p>Per i <b>soggetti</b> che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli <b>ISA</b>, compresi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ quelli che presentano cause di esclusione dagli stessi;</li> </ul>

<sup>15</sup> D.Lgs 43/2025.

**VERSAMENTI  
RISULTANTI DALLE  
DICHIARAZIONI  
FISCALI**

- ◆ coloro che applicano il **regime**
  - ✓ dei **minimi**,
  - ✓ **forfettario**;
- ◆ i soggetti che **partecipano** a **società, associazioni e imprese trasparenti**;

il **termine di versamento del saldo 2024** e del **primo acconto 2025** è spostato (dal 30.06.2025 a regime) al:

1)	<b>21.07.2025</b> senza alcuna <b>maggiorazione</b>
2)	<b>20.08.2025</b> con <b>maggiorazione</b> dello <b>0,4%</b>

### CHIARIMENTI DELLE ENTRATE PER LA DETRAZIONE FIGLI A CARICO DI ETÀ INFERIORE AI 30 ANNI

La “**Legge di Bilancio 2025**” ha **limitato** la spettanza della **detrazione** per **carichi di famiglia**, prevedendo che sia **riconosciuta** per i **figli di età pari o superiore a 21 anni ma inferiore a 30 anni** (salvo che si tratti di disabili). Inoltre, è stata **estesa** la **detrazione anche** ai **figli affiliati** e a quelli del **coniuge deceduto** che **convivano** con il contribuente.

In questa scheda, vediamo i **chiarimenti** forniti dall’**Agenzia delle Entrate** al riguardo.

#### CHIARIMENTI DELLE ENTRATE PER LA DETRAZIONE FIGLI A CARICO DI ETÀ INFERIORE AI 30 ANNI

##### PREMESSA

Ai sensi dell’art. 12 del TUIR, sono considerati **fiscalmente a carico** del dichiarante i **figli** (compresi i figli adottivi, affidati o affiliati) che nel corso del periodo di imposta di riferimento abbiano conseguito un reddito non superiore a:

**euro 4.000,00** se di **età non superiore ai 24 anni**

**euro 2.840,51** se di **età superiore a 24 anni**

A seguito dell’introduzione dell’assegno unico, dal 01.03.2022:

- ◆ sono **escluse** le **detrazioni fiscali per figli a carico minori di 21 anni**, comprese le maggiorazioni delle detrazioni per figli minori di tre anni e per figli con disabilità;
- ◆ è **abrogata** la **detrazione per famiglie numerose** (in presenza di almeno 4 figli).

La “**Legge di Bilancio 2025**” ha disposto che **dal 2025**, le **detrazioni per figli a carico sono riconosciute** per i **figli di età**:

- ◆ **pari o superiore a 21 anni**, ma **inferiore a 30 anni**.



Per i **figli con disabilità** accertata<sup>16</sup> le **detrazioni** sono attribuite **anche** se di **età pari o superiore a 30 anni**.

<sup>16</sup> ai sensi dell’art. 3 della Legge 104/1992.

	<p>Vediamo i <b>chiarimenti</b> forniti dall'<b>Agenzia delle Entrate</b> tramite la <a href="#">circolare n. 4/E del 16.05.2025</a>.</p>								
<p><b>LA DETRAZIONE</b></p>	<p>Per i figli <b>non assumono</b> alcuna <b>rilevanza</b> ai fini della detrazione:</p> <table border="1" data-bbox="616 582 1273 801"> <tr> <td>1)</td> <td>la <b>convivenza</b> con il <b>dichiarante</b></td> </tr> <tr> <td>2)</td> <td>la <b>manca</b>za di <b>residenza</b> in <b>Italia</b></td> </tr> <tr> <td>3)</td> <td>la <b>dedizione</b> allo <b>studio</b> o al <b> tirocinio</b> gratuito</td> </tr> <tr> <td>4)</td> <td>lo <b>stato fisico</b> (inabilità permanente al lavoro)</td> </tr> </table> <p>Considerando che le detrazioni sono <b>rapportate</b> al <b>mese</b> e competono dal mese in cui risultano soddisfatte le condizioni normativamente previste fino a quello in cui le stesse cessano, la detrazione in esame spetta <b>dal compimento dei 21 anni di età del figlio</b>. Dunque, nel caso in cui, ad esempio, un figlio abbia compiuto 21 anni a settembre dell'anno di riferimento, la detrazione è quindi applicabile per 4 mesi.</p> <p>Per i <b>figli disabili</b> di <b>età pari o superiore a 21 anni</b>, le <b>detrazioni</b> fiscali sono <b>cumulabili</b> con l'<b>assegno unico</b> universale eventualmente percepito.</p> <p>Per <b>ottenere</b> la <b>detrazione</b> effettivamente <b>spettante</b>, è necessario operare uno <b>specifico rapporto</b>, trovando innanzitutto il <b>coefficiente "D"</b>, il cui <b>valore</b> dipende, oltre che dal <b>reddito complessivo</b> del contribuente, dal <b>numero di figli fiscalmente a carico</b> e precisamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ se risulta <b>fiscalmente a carico un solo figlio</b>, il coefficiente D si calcola come segue: <math display="block">D = (\text{€ } 95.000 - \text{reddito ai fini delle detrazioni}) / \text{€ } 95.000</math> </li> <li>◆ se vi sono almeno due figli fiscalmente a carico, l'importo di € 95.000, va aumentato di € 15.000,00 per ogni figlio successivo al primo. Pertanto, il coefficiente D si calcola come segue: <math display="block">D = \frac{[(n. \text{figli} - 1) \times 15.000] + \text{€ } 95.000 - \text{reddito ai fini delle detrazioni}}{\text{€ } 95.000}</math> </li> </ul>	1)	la <b>convivenza</b> con il <b>dichiarante</b>	2)	la <b>manca</b> za di <b>residenza</b> in <b>Italia</b>	3)	la <b>dedizione</b> allo <b>studio</b> o al <b> tirocinio</b> gratuito	4)	lo <b>stato fisico</b> (inabilità permanente al lavoro)
1)	la <b>convivenza</b> con il <b>dichiarante</b>								
2)	la <b>manca</b> za di <b>residenza</b> in <b>Italia</b>								
3)	la <b>dedizione</b> allo <b>studio</b> o al <b> tirocinio</b> gratuito								
4)	lo <b>stato fisico</b> (inabilità permanente al lavoro)								

	<p style="text-align: center;"><b>[(n. figli - 1) x 15.000] + € 95.000</b></p> <p> Si precisa che per “<b>reddito ai fini delle detrazioni</b>” si intende il <b>reddito complessivo</b>, al <b>netto</b> di quello riconducibile dell'<b>abitazione principale</b> e alle relative pertinenze, <b>umentato</b> del <b>reddito</b> degli <b>immobili</b> a “<b>cedolare secca</b>” e di alcuni <b>redditi</b> soggetti a <b>imposte sostitutive</b> (regime forfettario, mance eccetera).</p>
<p style="text-align: center;"><b>RIPARTIZIONE DELLA DETRAZIONE TRA I GENITORI</b></p>	<p>La <b>ripartizione</b> della <b>detrazione</b> per <b>figli</b> a carico <b>non</b> è <b>lasciata</b> alla <b>discrezionalità</b> dei <b>genitori</b>, essendo invece <b>espressamente regolamentata</b> <b>normativamente</b>. Ciò <b>differisce</b> a seconda che i <b>genitori</b> siano:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>coniugati</b>;</li> <li>◆ <b>legalmente ed effettivamente separati</b> (ovvero in caso di annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio).</li> </ul> <p>Nel caso di <b>coniuge fiscalmente a carico</b> dell'<b>altro</b> coniuge, la <b>detrazione</b> per figli a carico compete <b>per intero</b> a quest'ultimo.</p> <p>Qualora i <b>genitori</b> siano <b>coniugati</b> la detrazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ va <b>ripartita</b> nella misura del <b>50%</b> per <b>ogni genitore</b> (regola generale);</li> <li>◆ <b>previo accordo</b> tra gli stessi, può essere <b>attribuita al 100% al genitore</b> che presenta il <b>reddito complessivo</b> di <b>maggior ammontare</b> (ai fini delle detrazioni).</li> </ul> <p>La <b>percentuale</b> di <b>detrazione</b> deve essere considerata <b>unitariamente</b> per <b>tutti i figli</b> del <b>nucleo</b> familiare: l'eventuale <b>attribuzione</b> della stessa al <b>solo genitore</b> con <b>reddito</b> più <b>elevato</b> deve riguardare <b>necessariamente tutti i figli</b> dei medesimi genitori.</p> <p>Qualora i genitori siano <b>legalmente ed effettivamente separati</b>, ovvero in caso di <b>annullamento</b>, <b>scioglimento</b> o <b>cessazione</b> degli <b>effetti</b> civili del <b>matrimonio</b> la <b>detrazione</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ in mancanza di accordo, spetta al <b>genitore affidatario</b> al <b>100%</b>;</li> </ul>

- ◆ nel caso di **affidamento congiunto** o **condiviso** è **ripartita**, sempre in mancanza di accordo, nella misura del **50%** tra i **genitori**.



La **locuzione "in mancanza di accordo"** sta a significare che, in **presenza di accordo**, i **genitori separati** possono utilizzare le **regole previste** per i **genitori coniugati** (50% a ciascun genitore o 100% al genitore con maggior reddito).

Qualora:

- ◆ i **genitori separati non** possano **beneficiare appieno** della **detrazione** per figli a carico,
- ◆ il **genitore affidatario** (ovvero, in caso di affidamento congiunto, uno dei genitori affidatari) **non** possa **beneficiare** parzialmente o totalmente della **detrazione per incapacienza** d'imposta,

la stessa è **attribuita per intero all'altro genitore** che è tuttavia tenuto, salvo diverso accordo tra le parti, a **riversare** all'altro genitore:

- ◆ **l'intera detrazione**,
- ◆ in caso di **affidamento congiunto**, il **50%** della **detrazione** stessa.

Pertanto, diversamente da quanto avviene per i genitori coniugati – laddove la detrazione può essere interamente attribuita solo al coniuge con reddito maggiore – per i **coniugi separati**, in caso di **incapienza**, la **detrazione** può essere **attribuita all'altro genitore** a **prescindere** dall'**entità** del suo **reddito complessivo**.

In caso di **separazione**, il **figlio** divenuto **maggiorenne non** può più essere **considerato** come **soggetto affidato** all'uno o all'altro genitore.

Da quel momento, quindi, è da ritenersi che la **detrazione** spetti ad **entrambi i coniugi** – al 50% ciascuno, salvo diverso accordo fra le parti per attribuire la detrazione al genitore con reddito più elevato – anche se prima il figlio era affidato in via esclusiva ad uno solo dei genitori.



Se nel **corso del periodo d'imposta muta** la **situazione** (a causa di eventi come nascite, decessi eccetera) va **operato un rapporto** a **mesi della detrazione spettante** – **non rilevando** però il **giorno** nel

	<p>quale la <b>variazione</b> è <b>subentrata</b>.</p>
<p><b>DETRAZIONE PER FIGLI IN ASSENZA DI CONIUGE</b></p>	<p>Per la <b>detrazione</b> relativa ai <b>figli</b> la norma stabilisce <b>regole particolari</b> nei seguenti casi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ il <b>coniuge manca</b> o <b>non ha riconosciuto</b> i <b>figli nati fuori dal matrimonio</b> ed il contribuente <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>non è coniugato</b>,</li> <li>✓ se <b>coniugato</b> si è successivamente <b>legalmente</b> ed <b>effettivamente separato</b> (ad esempio, ragazza madre oppure soggetto rimasto vedovo);</li> </ul> </li> <li>◆ figli <b>adottivi, affidati o affiliati</b> del solo contribuente e questi <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>non è coniugato</b>,</li> <li>✓ se <b>coniugato</b> si è <b>legalmente</b> ed <b>effettivamente separato</b>.</li> </ul> </li> </ul> <p>In tali casistiche per il <b>primo figlio</b> è possibile applicare, se più favorevole, la <b>detrazione</b> spettante per <b>coniuge a carico</b>.</p> <p>In presenza di <b>più figli</b>, qualora risulti <b>più conveniente</b> la <b>detrazione</b> per <b>coniuge a carico</b> rispetto a quella spettante per il <b>figlio</b>, le <b>detrazioni</b> per i <b>figli successivi</b> al primo si calcolano considerando il <b>numero di tutti i figli</b> a carico, compreso quello cui è stata attribuita la detrazione per coniuge.</p> <p>Da notare che la <b>Legge 207/2024</b> ha <b>esteso</b> la <b>nozione</b> di "<b>figlio</b>", riconoscendo le <b>detrazioni</b> anche a favore del <b>coniuge superstite</b> (non genitore) per i <b>figli conviventi</b> del <b>coniuge deceduto</b> (genitore del soggetto a carico).</p>
<p><b>FIGLI UNDER 30</b></p>	<p>Come anticipato, fino all'anno d'imposta 2024 (dunque, fino al modello Redditi PF 2025), con riferimento alla <b>detrazione</b> per <b>figli</b> a carico la norma prevede, per l'<b>accesso</b> alla <b>detrazione</b>, una <b>distinzione</b> fondata:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ sia sul <b>reddito</b> del <b>figlio</b> (non superiore a euro 2.840,51 o a euro 4.000);</li> <li>◆ sia sull'<b>età anagrafica</b>, tale per cui il figlio non deve avere età superiore a 21 anni (salvo che sia disabile),</li> </ul> <p>Dal 2025, invece (dunque dal modello Redditi PF 2026), le <b>detrazioni</b> per figli a carico sono riconosciute per i <b>figli di età</b>:</p>

- ◆ **pari o superiore a 21 anni,**
- ◆ **inferiore a 30 anni.**

Rispetto alla disciplina previgente, si introduce pertanto un **limite di età** per i **figli**, prevedendo che la **detrazione** sia **riconosciuta** per quelli di **età pari o superiore a 21** anni ma **inferiore a 30** anni.

Per i figli con **disabilità** accertata si è invece visto che le **detrazioni** sono **attribuite anche se di età pari o superiore a 30** anni.



Anche laddove venga meno la detrazione ordinaria (euro 950) per superamento del limite d'età di 30 anni, **rimane valida la possibilità di detrarre le spese sostenute per il figlio** – spese sanitarie, interessi mutuo abitazione principale, spese universitarie eccetera – purché questi **rispetti la soglia reddituale** prevista per essere **considerato a carico**.

Nonostante la legge di bilancio 2025 abbia equiparato - ai fini della spettanza della detrazione per figli a carico - i figli del contribuente e i figli del **coniuge deceduto** che convivano con il contribuente stesso, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, nel caso di **convivenza con il figlio del coniuge deceduto**, non trova **applicazione** la previsione di cui all'ultimo periodo della lettera c) del comma 1 dell'art. 12 del Tuir<sup>17</sup>, in quanto tale disposizione continua a fare riferimento esclusivamente ai figli del contribuente (e non anche ai figli conviventi del coniuge deceduto).

L'Agenzia ha precisato inoltre che la **detrazione** per figli a carico **spetta**:

- ◆ in presenza dei **requisiti** previsti dalla normativa fiscale,
- ◆ anche in relazione **all'altro genitore (in vita)** del medesimo figlio del **coniuge deceduto**.

In tale caso, la ripartizione della detrazione tra il contribuente convivente con il figlio del coniuge deceduto e l'altro genitore non convivente segue le regole ordinarie previste dalla disciplina fiscale.

<sup>17</sup> "l'altro genitore manca o non ha riconosciuto i figli nati fuori del matrimonio e il contribuente non è coniugato o, se coniugato, si è successivamente legalmente ed effettivamente separato, ovvero se vi sono figli adottivi, affidati o affiliati del solo contribuente e questi non è coniugato o, se coniugato, si è successivamente legalmente ed effettivamente separato, per il primo figlio si applicano, se più convenienti, le detrazioni previste alla lettera a)".

Il comma 11 dell'art. 1 della legge di bilancio 2025 limita, inoltre ai **solii ascendenti conviventi con il contribuente** la detrazione prevista per gli altri familiari conviventi, con la conseguenza che a decorrere dal 01.01.2025 è possibile fruire delle detrazioni e delle deduzioni spettanti per gli oneri e per le spese sostenuti **solo per gli ascendenti fiscalmente a carico** e non per gli altri familiari conviventi (quali ad esempio i generi e le nuore, il suocero e la suocera, i fratelli e le sorelle germani o unilaterali).



La “Legge di Bilancio 2025”<sup>18</sup> inserisce la previsione che le detrazioni per familiari a carico **non spettano** ai contribuenti che **non sono cittadini italiani** (o di uno Stato membro dell'Unione europea o di uno Stato aderente all'accordo sullo Spazio economico europeo), in relazione ai loro **familiari residenti all'estero**.

Giuseppe Iannibelli

<sup>18</sup> art. 1, comma 11, lettera b).