

# Irpef e Ires, il Governo dà il via libera alla riforma per professionisti e imprese

## Delega fiscale

Cambiano le regole su operazioni straordinarie e rimborsi per le trasferte

Dalle aggregazioni tra studi non ci saranno plusvalenze tassabili dal Fisco

Tra le norme anche il nuovo regime di tassazione del reddito agrario

Il Governo chiude la revisione dell'Ires e dell'Irpef per professionisti e imprese. Tra le novità la modifica della tassazione del lavoro autonomo che si avvicina molto al reddito d'impresa. Introdotta la neutralità fiscale per le aggregazioni tra studi: unire le forze non genererà plusvalenze tassabili dal Fisco. Sempre per i professionisti cambiano anche le regole per dedurre gli ammortamenti e tra queste l'acquisizione della clientela, il cui costo sarà deducibile nella misura di un quinto.

La caccia alle risorse per ridurre l'Irpef al ceto medio e per un'Ires ridimensionata sulle imprese che investono resta comunque all'ordine del giorno. Tra le novità anche il nuovo regime di tassazione del reddito agrario. **Mobili e Parente** — a pag. 2

## Fisco, via libera alla riforma per professionisti e imprese

**La delega.** Il Consiglio dei ministri chiude dopo sette mesi dal primo passaggio anche il decreto che rivede le regole per l'Irpef e l'Ires. Tra le novità il nuovo regime di tassazione del reddito agrario

Per la prima volta vengono fissate le regole fiscali per le scissioni con scorporo

**Marco Mobili  
Giovanni Parente**

Dopo oltre sette mesi dal primo via libera di Palazzo Chigi il Governo chiude la revisione dell'Ires e dell'Irpef almeno per quanto riguarda professionisti e imprese. Con un intervento mirato sul reddito agrario (in vigore dal 2024) soprattutto per quanto riguarda le nuove coltivazioni fuori dal terreno, come le vertical farm e le idroponiche. «Con il via libera al quattordicesimo decreto, che sono 17 con i tre Testi unici già pubblicati in Gazzetta - ha dichiarato ieri il viceministro dell'Economia Maurizio Leo al termine del Consiglio dei ministri - continua il cammino verso la costruzione di un fisco più moderno ed efficiente, confermando l'impegno preso con i cittadini per una riforma strutturale in linea con le esigenze del Paese e delle imprese».

Certo la partita non è chiusa soprat-

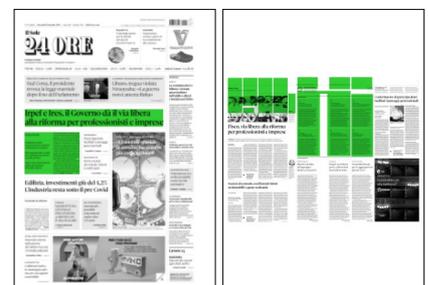
tutto sul taglio delle tasse per cittadini e imprese. La caccia alle risorse per ridurre l'Irpef al ceto medio e per accogliere le istanze delle imprese con un'Ires ridotta che premia chi investe resta comunque all'ordine del giorno. Al momento però il decreto delegato prova a mettere dei punti fermi per gli addetti ai lavori.

Tra le novità di maggior rilievo la modifica della tassazione del lavoro autonomo che si avvicina di molto al reddito d'impresa. In questo contesto si inserisce la tanto attesa neutralità fiscale per le aggregazioni tra studi professionali. In sostanza unire le forze non genererà plusvalenze tassabili dal Fisco. Una piccola rivoluzione su cui il Consiglio nazionale dei commercialisti ha sottolineato, con il presidente Elbano de Nuccio, la grande soddisfazione «in quanto viene rimosso un ostacolo che non aveva ragion d'essere». Per il consigliere delegato alla fiscalità, Salvatore Regalbuto, l'intervento faciliterà «i percorsi aggregativi, anche multidisciplinari, indispensabili per creare strutture che sappiano meglio intercettare le esigenze del

mercato». Inoltre sulle operazioni di riorganizzazione degli studi si applicherà l'imposta di registro in misura fissa e non scatterà invece l'Iva.

Sempre per i professionisti cambiano anche le regole per dedurre gli ammortamenti e tra queste l'acquisizione della clientela, il cui costo sarà deducibile nella misura di un quinto.

Anche il mondo delle imprese agricole accoglie con favore la riforma che, secondo Confagricoltura, «spinge il settore verso innovazione e sostenibilità». Particolarmente apprezzata e ritenuta fondamentale dalla Confederazione la previsione secondo cui «rientrano tra i redditi agricoli anche i proventi della cessione di beni mate-



riali e immateriali derivanti dalla lotta ai cambiamenti climatici e dalla tutela dell'ambiente, come i certificati di crediti di carbonio per la cattura della CO<sub>2</sub> attraverso l'utilizzo delle nuove tecniche dell'agricoltura rigenerativa».

Novità anche sulla determinazione della base imponibile Irpef per i redditi di lavoro dipendente. Il decreto esclude da tassazione i premi e i contributi versati dal datore di lavoro anche a favore dei familiari fiscalmente a carico dei dipendenti per polizze assicurative e relative al rischio di non autosufficienza e di gravi patologie.

Semplificate, poi, le regole per i rimborsi delle spese di trasferta. In particolare viene previsto che le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale, concorrono a formare il

reddito tranne i rimborsi di spese di viaggio e trasporto comprovate e documentate. Cade l'obbligo secondo cui le spese di trasporto dovevano essere comprovate da documenti provenienti dal vettore.

Sul reddito d'impresa molte le novità che recepiscono i pareri delle commissioni parlamentari. Sulle società di comodo a sorpresa arriva un dimezzamento dei coefficienti per immobili e partecipazioni che avrà l'effetto di abbassare l'asticella dei ricavi minimi al di sotto dei quali scatta la penalizzazione rappresentata da un'aliquota Ires maggiorata del 10,5% (si veda il servizio in basso). Sui riallineamenti in caso di operazioni straordinarie (18% per l'Ires e il 3% per l'Irap più eventuali maggiorazioni come ad esempio per le banche) viene previsto un meccanismo di recapture in caso di

realizzo dei beni prima che sia trascorso un triennio. Sulle perdite il minor limite al riporto viene comunque bilanciato dalla definizione di criteri che passeranno da un decreto del ministero dell'Economia. Viene, inoltre, disciplinata l'incorporazione per scorporo con la possibilità di applicarla anche retroattivamente, ma solo se le dichiarazioni sono corrette.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

#### COMMERCIALISTI SODDISFATTI

Per il presidente dei Commercialisti, Elbano de Nuccio, le aggregazioni tra professionisti in neutralità fiscale sono un successo per tutta la categoria



## Le novità in arrivo

1

### AGRICOLTURA

#### La rivoluzione delle tasse guarda alle nuove colture

Per l'agricoltura il decreto approvato ieri porta con sé una vera e propria rivoluzione sulla tassazione del reddito agricolo. A partire dalle produzioni di vegetali con evoluti sistemi di coltivazione, le cosiddette "vertical farm e colture idroponiche" che seguiranno un loro regime tributario portando a tassazione come reddito agrario la superficie adibita alla produzione che non eccede il doppio della superficie agraria e tassando invece la parte restante come reddito d'impresa in modo forfettario. Con decreto saranno fissati i criteri per determinare i redditi domenicale e quello agrario per le nuove classi e qualità di coltura e in via transitoria, i redditi degli immobili di queste attività sono determinati applicando alla superficie dello stesso la tariffa d'estimo più alta aumentata del 400 per cento.

2

### NAVIGAZIONE

#### La Tonnage Tax rimessa in linea di galleggiamento Ue

Per ottenere la proroga dal 2024 al 2033 del regime fiscale per le imprese marittime, più noto come Tonnage Tax, il governo riscrive le regole e soprattutto evita che l'agenzia delle Entrate proceda al recupero dei benefici usufruiti dalle imprese per l'anno d'imposta 2023 e in scadenza a fine 2024. Tra le novità l'esercizio dell'opzione che non può essere esercitata dalle imprese in stato di scioglimento, in liquidazione o in difficoltà economica. Il livello massimo di aiuto di Stato derivante dalla Tonnage Tax e da altre misure per le attività di trasporto marittimo, inoltre, non può comportare un vantaggio complessivo superiore alla completa esenzione da Ires, tasse e contributi di sicurezza sociali.

3

DS6901

### STUDI PROFESSIONALI

#### Le nuove regole per dedurre i costi degli ammortamenti

Tra le novità del reddito di lavoro autonomo, ora sempre più vicino al reddito d'impresa spiccano tra l'altro le nuove regole per gli ammortamenti. In particolare viene prevista la riduzione alla metà della quota di ammortamento deducibile nel primo periodo d'imposta. Inoltre la deducibilità del costo residuo del bene non ancora completamente ammortizzato in caso di eliminazione dall'attività non è applicabile se il bene è destinato a finalità estranee all'attività professionale. Per i beni immateriali le quote di ammortamento del costo prevedono che i diritti di utilizzazione dei brevetti industriali sono deducibili fino al 50%, mentre per gli altri diritti di natura pluriennale, la deducibilità segue la durata di utilizzo prevista dal contratto o dalla legge. Per l'acquisizione della clientela la deducibilità non potrà superare un quinto.

4

DS6901

### LE RISERVE DI BILANCIO

#### Affrancamento straordinario con imposta sostitutiva al 10%

Arriva la possibilità di affrancamento (totale o parziale) con sostitutiva del 10% delle imposte sui redditi e dell'Irap per i saldi attivi di rivalutazione, le riserve e i fondi, in sospensione di imposta, esistenti nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2023, che restano al termine dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024. L'imposta sostitutiva dovrà essere liquidata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2024 e dovrà essere versata in quattro rate di pari importo, di cui la prima in scadenza entro il termine per il saldo delle imposte sui redditi relative allo stesso periodo d'imposta.

5

### NOVITÀ IRPEF

#### Strenne di Natale ai dipendenti tassate sopra i 258,23 euro

Tra i ritocchi alla regina delle imposte, l'Irpef, il decreto definisce meglio i confini della sua base imponibile. A partire dalla determinazione del valore di beni e servizi erogati dal datore di lavoro a dipendenti. La strenna di Natale o i servizi del datore di lavoro erogati al dipendente, infatti, non sono tassati solo se rientrano nel limite di valore del fringe benefit e dunque se sono fino a 258,23 euro. Sempre guardando alla base imponibile Irpef viene chiarito che non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente i contributi e premi versati dal datore di lavoro anche per i familiari fiscalmente a carico dei dipendenti per polizze assicurative relative al rischio di non autosufficienza e di gravi patologie.

6

### FINE ATTIVITÀ

#### Cambia la tassazione per le liquidazioni

Il decreto Irpef Ires approvato definitivamente dal Consiglio dei ministri cambia il criterio di tassazione per cui il reddito di ogni esercizio è determinato in via definitiva con applicazione delle regole di tassazione ordinaria e la possibilità di scomputare le perdite negli esercizi successivi. Se la liquidazione si protrae per non più di 3 anni (in caso di soggetti Irpef) o 5 anni (Ires), è possibile rideterminare l'imprenditore individuale e i soci delle società personali possono chiedere la tassazione separata del reddito e scomputare le perdite residue fino a concorrenza del relativo importo. Le modifiche si applicano alle liquidazioni che hanno inizio alla data di entrata in vigore del decreto.

## Le misure approvate

DS6901

DS6901

### Reddito d'impresa

# Riporto perdite infragruppo: limiti con decreto

La versione definitiva del decreto Irpef Ires interviene sul regime del riporto perdite e operazioni straordinarie con molte conferme e alcune modifiche importanti. Queste ultime riguardano il riporto delle perdite fiscali infragruppo che viene semplificato ma dovrà essere oggetto di disciplina secondaria e il riporto post fusione delle perdite estere che scompare.

Circa il regime del riporto delle perdite (articolo 84 del Tuir), che scatta in caso di trasferimento del controllo o modifica dell'attività, viene confermata la più stretta equiparazione con quello delle operazioni di fusione e scissione (articolo 172 e 173 del Tuir). Si conferma infatti il vitality test (se nell'esercizio precedente i ricavi e i costi del lavoro superano il 40% della media degli ultimi due esercizi anteriori) assieme al venir meno del requisito relativo al numero minimo dei dipendenti, non presente nelle fusioni. Confermata poi l'introduzione del vincolo patrimoniale anche per il riporto delle perdite similmente alle fusioni. Ma in entrambe accanto al limite del patrimonio netto contabile (che permane) viene introdotto anche il valore economico con relazione giurata di stima. In questo secondo caso, nel testo approvato ieri emerge che il patrimonio netto (Pn) effettivo vada ridotto del prodotto fra versamenti e conferimenti degli ultimi 24 mesi e rapporto fra Pn effettivo e Pn contabile.

Sulle fusioni è confermato che il vitality test va esteso al periodo interinale (dall'inizio dell'esercizio alla data di efficacia della fusione) e alle ipotesi di retrodatazione della fusione stessa.

Grande novità è rappresentata - sia per le perdite da trasferimento del controllo sia per quelle da operazioni straordinarie - dal principio della libera trasferibilità nel gruppo. Questo principio vale tuttavia solo per le perdite maturate infragruppo e per quelle «omologate», ovvero maturate fuori dal gruppo ma che poi in ingresso hanno superato vitality test e vincolo patrimoniale. Qui le difficoltà segnalate anche nel parere della Camera (si veda «Il Sole 24 Ore» del 20 novembre 2024) fanno sì che si demandino a un decreto del Mef le disposizioni attuative.

—Alessandro Germani

© RIPRODUZIONE RISERVATA

### Agricoltura

# Regole su misura per le coltivazioni fuori dal terreno

Regole chiare per vertical farm e coltivazioni idroponiche. Il decreto delegato introduce norme specifiche per i moderni sistemi di coltivazione verticale in grado di ridurre i consumi di acqua, di arginare gli effetti distruttivi dei cambiamenti climatici e di consentire lo sfruttamento di ambienti diversi da quelli tipici. Attività oggi considerata produttiva di reddito agrario se la superficie adibita alla produzione non eccede «il doppio della superficie su cui insiste la produzione»; ciò vuol dire che la produzione è tassata in base al reddito agrario fino al «secondo piano». La parte di produzione eccedente è, invece, determinata mediante criteri forfettari ed è produttiva di reddito di impresa.

Il Dlgs introduce criteri specifici per determinare i redditi dominicali e agrari per le nuove classi e qualità di coltura; tuttavia, tali criteri saranno definiti con un ulteriore decreto. In via transitoria, i redditi degli immobili di tali attività sono determinati applicando alla superficie dello stesso la tariffa d'estimo più alta aumentata del 400%.

Viene inoltre inclusa tra le attività agricole quella di cessione di prodotti che derivano dallo svolgimento delle attività agricole e che producono benefici sull'ambiente. Si tratta dei cosiddetti «crediti di carbonio»: le imprese che inquinano acquistano i certificati dalle imprese che sono in grado di produrli. I proventi della cessione sono produttivi di reddito agrario nei limiti dei corrispettivi delle cessioni di beni derivanti dall'esercizio delle attività agricole di cui all'articolo 2135 del Codice civile (coltivazione, allevamento, silvicoltura e attività connesse); per parte eccedente, le attività di cessione di questi crediti sono produttive di reddito di impresa determinato in modo forfettario applicando il coefficiente di redditività del 25% all'ammontare dei corrispettivi di vendita. Per la decorrenza delle nuove regole sarà necessario attendere la data di entrata in vigore del decreto (presumibilmente entro la fine del 2024); la nuova disciplina si applica ai redditi prodotti a partire da questo periodo d'imposta.

—Alessandra Caputo

© RIPRODUZIONE RISERVATA

## Lavoro autonomo

DS6901

DS6901

# Neutralità fiscale per le aggregazioni già nel 2024

Con effetto sul 2024 (ipotizzando una rapida pubblicazione del Dlgs) scatta la neutralità fiscale per le operazioni straordinarie che coinvolgono studi associati e Stp, mentre le plusvalenze da cessione a titolo oneroso di partecipazioni in studi associati e società semplici tra professionisti divengono componenti del reddito di lavoro autonomo, con il beneficio della tassazione separata se i corrispettivi sono percepiti in unico periodo d'imposta. Ciò anche in virtù dell'applicazione del principio di onnicomprensività che attirerà nel reddito professionale anche sopravvenienze, liberalità, ecc. Non concorreranno, dal 2025, a formare il reddito di lavoro autonomo i rimborsi delle spese sostenute (non «in nome e per conto») dal professionista per l'esecuzione dell'incarico e addebitate al committente, le quali perdono la detrazione per il professionista tranne nel caso in cui non vengano rimborsate. Restano irrilevanti per il professionista sia le spese per l'incarico sostenute dal mandante sia i riaddebiti ai colleghi delle spese sostenute per l'uso comune degli immobili utilizzati e per le relative utenze.

Alcune disposizioni avvicinano la determinazione del reddito di lavoro autonomo a quello d'impresa: così è (dal 2024) per il dimezzamento dell'aliquota di ammortamento nel primo periodo d'imposta per i beni strumentali e per le aliquote applicabili ai beni immateriali e ai diritti di natura pluriennale. Quanto al costo sostenuto da chi acquista la denominazione e gli altri elementi che costituiscono il patrimonio immateriale di uno studio (tra cui la «clientela»), viene accolto il parere della commissione Finanze della Camera, riducendo il periodo di ammortamento dai diciotto anni ipotizzati a cinque e spostando la decorrenza della modifica all'anno prossimo. Le spese relative all'ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione straordinaria degli immobili strumentali sono (dal 2024) deducibili in quote costanti nel periodo d'imposta in cui sono sostenute e nei cinque successivi.

—**Giorgio Gavelli**

© RIPRODUZIONE RISERVATA



**Autonomi.**  
Premiata l'aggregazione tra professionisti, anche multidisciplinare, per consentire agli studi di competere sul mercato. Tassazione del lavoro autonomo più vicino al reddito d'impresa.



**MAURIZIO LEO**  
Il viceministro dell'Economia completa il primo step della riforma fiscale senza ricorrere a nuovo deficit. Ora caccia alle risorse per ridurre l'Irpef del ceto medio e l'Ires premiale per le imprese