



Direttore responsabile
ANSELMO CASTELLI

Vice direttore
Stefano Zanon

Coordinamento scientifico
Laurenzia Binda, Stefano Zanon

Coordinatore di redazione
Alessandro Pratesi

Consiglio di redazione
Giuliana Beschi, Laurenzia Binda,
Paolo Bisi, Elena Fracassi,
Carlo Quiri, Luca Reina

Comitato di esperti
G. Alibrandi, G. Allegretti, O. Araldi,
S. Baruzzi, F. Boni, A. Bonghi,
A. Bortoletto, E. Bozza, B. Bravi,
M. Brisciani, P. Clementi,
G.M. Colombo, C. Corghi,
L. Dall'Oca, C. De Stefanis,
S. Dimitri, A. Di Vita, B. Garbelli,
A. Guerra, M.R. Gheido, P. Lacchini,
P. Meneghetti, M. Nicola,
M. Nocivelli, A. Pescari, M. Piscetta,
C. Pollet, R.A. Rizzi, A. Scaini,
S. Setti, L. Simonelli, L. Sorgato,
M. Taurino, E. Valcarenghi,
L. Vannoni, F. Vollono, F. Zuech

Hanno collaborato a questo numero
G. Antico, R. Bianchi, L. Binda,
S. Dimitri, Eco Ambiente Service Srl,
K. Faudone (Progesa Srl), G. Fino,
A. Guerra, R. Marchegiani, L. Nardi,
C. Pollet, A. Pratesi, L. Reina,
S. Setti, A. Sica, L. Sorgato,
G. Spanò, E. Torzuoli

Stampa
Tiber Spa - Via Industriale, 24/26
Rodengo Saiano (BS)
Tel. 030/6810155

Editore
Centro Studi Castelli S.r.l.
Via F. Bonfiglio, n. 33
46042 Castel Goffredo (MN)
Tel. 0376/775130
Fax. 0376/770151
P. IVA e C.F. 01392340202
lunedì-venerdì
ore 9:00/13:00 - 14:30/18:30
Sito Web: WWW.RATIO.IT
servizioclienti@gruppocastelli.com

Iscrizione al Registro Operatori
della Comunicazione n. 3575
Autorizzazione del Tribunale
di Mantova n. 9/85
Periodico mensile,
spedizione in abbonamento postale

Chiuso per la stampa il 19.03.2025

RATIO

Mensile per l'aggiornamento fiscale e amministrativo

Sommario 4/2025

Editoriale	- Ottimismo	3
Opinione	- Quadro RU del modello Redditi e controlli automatizzati	5

Imposte e tasse


Imposte dirette	- Termini di presentazione delle dichiarazioni 2025 e versamenti	6
	- Novità modello 730/2025	8
	- Scadenze modello 730/2025	10
	- Riammissione alla Rottamazione quater	12
	- Decreto Milleproroghe 2025 convertito in legge	14
	- Trattamento fiscale delle provvigioni ad agenti non residenti	16
	- Cessione di azienda senza trasferimento dell'immobile	20
	- Superbonus 110% e variazione catastale dell'immobile	22
	- Detrazione delle spese dell'agenzia immobiliare	24
	- Carry back delle perdite nella liquidazione	26
	- Conferimento degli studi professionali in STP	28
Iva	- Fatture emesse a cavallo d'anno in regime di contabilità semplificata	30
	- Divieto di fattura elettronica per prestazioni sanitarie	32
	- Nuovo tipo documento TD29 per fatture omesse o irregolari	34
	- Esportazioni franco valuta	36
	- Classificazione doganale delle merci con informazioni tariffarie vincolanti (ITV)	38
Imposte indirette	- Agevolazioni per l'acquisto della "prima casa"	40
	- Bollo e tassa libri sociali per registri digitali	44
	- Autoliquidazione dell'imposta di successione	46
	- Trasferimento dei diritti edificatori dal 2025	48
Accertamento	- Come chiedere la dilazione dei ruoli	50
Contenzioso	- Autotutela: presentazione della richiesta e adozione del provvedimento	54
	- Consegnare dei processi verbali di constatazione con sottoscrizione digitale	58

Contabilità e bilancio

Scritture contabili	- Riduzione del capitale sociale per perdite	60
----------------------------	--	----

Scritture contabili	- Contributi in conto capitale	62
	- Distacco e/o prestito del personale	64
Revisione	- Partecipazione del revisore alla conta fisica del magazzino	66

Pratica professionale

Diritto del lavoro	- Contributi I.V.S. 2025 per artigiani e commercianti	68
	- Maggiorazione del costo per incremento occupazionale	70
Società	- Assemblee societarie a distanza nel 2025	74
	- Tratti distintivi della società semplice	76
Assicurazioni	- Assicurazione rischi catastrofali	78
Antiriciclaggio	- Obblighi antiriciclaggio per professionisti	80
Privacy	- Videosorveglianza e lavoro domestico	82
Crisi d'impresa	 - Misure protettive del patrimonio nella composizione negoziata	84
Ambiente	- Modello Unico Dichiarazione ambientale - Mud 2025	86

Rubriche

Agevolazioni	- Bando ISI Inail 2024	88
Scadenario	- Adempimenti mese di aprile 2025	90
Quesiti Agenzia Entrate	- Comunicazione preventiva per investimenti in beni strumentali	94
	- Rilevanza della proprietà superficaria per superbonus di Onlus, Odv, Aps	96

Le tecnologie rendono facile l'accesso al materiale iconografico. Non altrettanto facile è il reperimento delle informazioni sui detentori dei diritti. L'editore dichiara di aver usato ogni mezzo per entrare in contatto con gli eventuali detentori di diritti d'autore del materiale utilizzato, e resta ovviamente disposto ad adempiere gli obblighi di legge.

Indirizzo del sito Web: WWW.RATIO.IT

Posta elettronica: servizioclienti@gruppocastelli.com

Indirizzo Skype: servizioclientiratio

La Redazione è particolarmente grata a coloro che vorranno offrire la propria collaborazione.

Gli elaborati pervenuti saranno pubblicati a discrezione della Direzione della Rivista. La riproduzione di articoli e schemi, anche parziale, è vietata senza autorizzazione scritta dell'Editore.

I contenuti si intendono elaborati soltanto a scopo informativo e divulgativo. Si declina ogni responsabilità rispetto ad un utilizzo improprio del materiale.

Gli schemi di istanze, ricorsi ed ogni altra proposta di elaborato pubblicati costituiscono esempi indicativi, passibili di eventuali integrazioni.

Il riferimento all'articolo di legge deve suggerire al lettore il confronto con la più recente stesura dello stesso.

*****Riproduzione vietata*****

Informativa privacy

Centro Studi Castelli Srl titolare del trattamento tratta i dati personali liberamente conferiti per fornire i servizi indicati. Per i diritti di cui agli artt. da 15 a 22 del Regolamento U.E. 679/2016 e per l'elenco di tutti i Responsabili del trattamento rivolgersi al Responsabile del trattamento, che è il Direttore Responsabile, presso il Servizio Clienti, Via Bonfiglio, n. 33 - 46042 Castel Goffredo (MN) - Tel. 0376-775130 - Fax 0376-770151 - privacy@gruppocastelli.com

I dati potranno essere trattati da incaricati preposti agli abbonamenti, al marketing, all'amministrazione e potranno essere comunicati alle società del Gruppo per le medesime finalità della raccolta e a società esterne per la spedizione del periodico e per l'invio di materiale promozionale. L'informativa completa è disponibile all'indirizzo www.ratio.it/privacy

Testata volontariamente sottoposta a certificazione di tiratura e diffusione in conformità al Regolamento CSST

Certificazione Editoria Specializzata e Tecnica



Vittorino Merli
"Sbocco dell'Ongina nel Po"

Vittorino Merli nasce a Fiorenzuola d'Arda il 5 settembre 1914 da un'agiata famiglia del luogo: il padre Pietro è dottore veterinario; la madre, Emilia Bricchi, era figlia di un importante possidente terriero che aveva esteso i propri interessi, fra l'altro, anche nella sericoltura e nel commercio all'ingrosso di semenze. Il percorso artistico di Vittorino Merli è quantomeno singolare. Approda, infatti, al mondo dell'arte solo con l'avvio fiorito della terza stagione della propria vita; nel mezzo, una carriera lavorativa come grafico pubblicitario e disegnatore progettista presso importanti gruppi industriali italiani. Il suo mondo visivo nasce dalla serenità degli anni felici della terza stagione della sua vita; serenità che da giovane ha faticato a raggiungere. Nel corso della sua vita ha sempre saputo mantenere il buon umore, nonostante eventi improvvisi, al contempo drammatici e sconvolgenti: la separazione dei genitori, la partecipazione alla campagna militare in Etiopia, lo scoppio del secondo conflitto mondiale, la perdita della madre. Nella sua arte ci sono scene reali, come gli effetti di luce e ombra che rendono fedele la trascrizione della realtà che, in molti casi, richiama alla dimensione della tranquillità che solo il mondo naturale è in grado di trasmettere. Alberi scuri che fanno da contrasto alle vedute a distanza, a panorami collinari, a un viottolo di campagna, alberi che coronano le anse che crea l'acqua del Po in certi punti, creando forme che appassiscono gradatamente all'occhio dell'osservatore. Il fiume, la pianura e il suo habitat sono fra i temi che Merli ha saputo fermare sulla tela con grande maestria, ricordando a tutti che il contatto con la natura è situazione che porta benessere a ogni singolo essere umano.

Luca Cremonesi

In copertina:
 Vittorino Merli,
 "Sbocco dell'Ongina nel Po"
 Olio e tempera su tela, cm. 61 x 91
 collezione privata

Quadro RU del modello Redditi e controlli automatizzati

In queste settimane stanno arrivando alle PEC dei contribuenti comunicazioni da parte dell'Agenzia delle Entrate derivanti da controlli automatizzati (artt. 36-bis e 54-bis) per errori riscontrati nel quadro RU del modello Redditi 2023 sul 2022.

Il quadro RU deve essere utilizzato per indicare crediti maturati e/o utilizzati nel periodo di imposta oggetto del modello dichiarativo.

Nello specifico, il quadro RU è suddiviso in 3 sezioni.

La sezione I è riservata all'indicazione di tutti i crediti d'imposta da riportare nella dichiarazione dei redditi. È un quadro "multi modulo"; pertanto è compilato tante volte quanti sono i crediti di cui il contribuente ha beneficiato nel periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione. In particolare, per ciascuna agevolazione fruita devono essere indicati nella sezione I (a titolo non esaustivo):

- il codice identificativo del credito (rigo RU1);
- il credito residuo che si riporta dalla precedente dichiarazione (RU2);
- i crediti ricevuti (RU3);
- i crediti spettanti nel periodo (RU5);
- il credito utilizzato in compensazione nel modello F24 nel periodo (RU6);
- l'ammontare del credito residuo da riportare nella successiva dichiarazione (RU12).

Questi sono i righe di più frequente utilizzo.

La sezione II, invece, è riservata ai crediti d'imposta per attività di ricerca, sviluppo e innovazione, per gli investimenti in beni strumentali nel territorio dello Stato, nonché per il bonus bonifica ambientale.

Infine, la sezione III è suddivisa in 3 sottosezioni:

- crediti ricevuti (III-A);
- crediti trasferiti (III-B);
- crediti eccedenti il limite annuale di utilizzo (III-C).

Tornando alle comunicazioni ex artt. 36-bis e 54-bis, se il contribuente si accorge di non avere correttamente compilato il quadro RU può presentare una dichiarazione integrativa, correggere gli errori, se trattasi solo di errata compilazione, appunto, del quadro. Esempificando, il contribuente ha fruito del credito d'imposta energia elettrica a favore delle imprese non energivore (3° trimestre 2022), codice tributo 6970, pari a € 5.000. Ha utilizzato in compensazione tramite modello

F24 tale credito nel 2022, ma non ha indicato la spettanza del credito né l'utilizzo nel quadro RU. Inoltre, ha fruito del credito d'imposta gas a favore delle imprese non gasivore (3° trimestre 2022), codice tributo 6971, pari a € 3.000, l'ha indicato nel quadro RU, ma al rigo sbagliato, ossia nel rigo RU2, al posto del rigo RU5. Anche tale credito è stato integralmente utilizzato nel corso del 2022.

Tale contribuente deve, quindi, presentare una dichiarazione integrativa per compilare correttamente il quadro RU, così operando.

Per quanto riguarda il credito energia elettrica:

- al rigo RU1 il codice del credito, P5;
- al rigo RU5, colonna 3, l'importo del credito maturato nel periodo, € 5.000;
- al rigo RU6 l'importo del credito utilizzato in compensazione, € 5.000.

Per quanto riguarda il credito gas:

- al rigo RU1 il codice del credito, P6;
- al rigo RU5, colonna 3, l'importo del credito maturato nel periodo, € 3.000;
- al rigo RU6 l'importo del credito utilizzato in compensazione, € 3.000.

Si ricorda che l'utilizzo di tali crediti poteva avvenire direttamente da parte del beneficiario in compensazione oppure cedendoli a terzi e il termine per l'utilizzo di tali crediti è da ultimo spirato il 16.11.2023.

Una volta presentata la dichiarazione integrativa, **attraverso il canale Civis, è possibile fornire i chiarimenti necessari per spiegare gli errori.**

Se, invece, il contribuente si accorge di aver effettivamente utilizzato un credito non spettante, può versare le somme dovute entro 60 giorni dal ricevimento della comunicazione, anche in forma rateale:

- la prima rata deve essere versata entro il 60° giorno;
- le rate successive entro l'ultimo giorno del trimestre successivo. Su tali rate sono dovuti gli interessi al tasso del 3,5% annuo.

È possibile optare fino a 20 rate trimestrali e per calcolare il piano di rateazione e stampare tutti i modelli F24 si deve seguire il seguente iter:

- sito Agenzia Entrate / tutti i servizi / Pagamenti / Comunicazioni in seguito a controllo automatico e formale – calcolo delle rate.

FATTURE EMESSE A CAVALLO D'ANNO IN REGIME DI CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- CASO PRATICO

Faq Ag. Entrate 13.02.2025

Per le fatture elettroniche emesse a cavallo d'anno dai contribuenti in regime di contabilità semplificata, **con opzione per il regime della registrazione** (art. 18 c. 5 D.P.R. 600/1973), l'Agenzia delle Entrate ritiene, comunque, corretto che l'imputazione del ricavo ai fini delle imposte sui redditi, possa avvenire **a scelta del contribuente** nell'anno (X) corrispondente alla data di emissione (riportata sulla fattura), oppure all'anno (X+1) in cui la fattura è stata trasmessa al sistema di interscambio, alla luce del fatto che, in questi casi, la registrazione del documento potrà avvenire indifferentemente nell'anno X oppure nell'anno X+1.

SCHEMA DI SINTESI

OPZIONE PER IL REGIME DELLA REGISTRAZIONE

Art. 18, c. 5
D.P.R. 600/1973

⇒ Previa opzione, vincolante per almeno un triennio, i contribuenti (in regime di contabilità semplificata) possono tenere i registri ai fini dell'imposta sul valore aggiunto senza operare annotazioni relative a incassi e pagamenti, fermo restando l'obbligo della separata annotazione delle operazioni non soggette a registrazione ai fini della suddetta imposta.

⇒ In tal caso, per finalità di semplificazione **si presume che la data di registrazione dei documenti coincida con quella in cui è intervenuto il relativo incasso o pagamento.**

SEMPLIFICAZIONE CONTABILE

⇒ Come precisato nella circolare n. 11/E/2017, l'opzione sopra indicata, vincolante per almeno un triennio, introduce una ulteriore semplificazione ai fini della determinazione del reddito delle imprese minori, consentendo al contribuente, che ha scelto di utilizzare i soli registri Iva, di non effettuare a fine anno le annotazioni dei mancati incassi e pagamenti, e **di considerare incassato il ricavo e pagato il costo alla data di registrazione ai fini Iva del documento contabile.**

FATTURA ELETTRONICA SEMPRE OBBLIGATORIA

⇒ Ai sensi dell'articolo 1, c. 3 del D. Lgs. 5.08.2015, n. 127, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, e per le relative variazioni, **sono emesse esclusivamente fatture elettroniche** utilizzando il Sistema di Interscambio e secondo il formato previsto.

MOMENTO DI EMISSIONE DELLA FATTURA

⇒ La fattura si ha per emessa quando la stessa risulta trasmessa al sistema di interscambio (SdI).

RILEVANZA DELLA DATA DI REGISTRAZIONE

Prima soluzione

- La fattura datata 29.12.2024 ma inviata al Sistema di Interscambio in data 8.01.2025, si considera emessa in tale ultima data.
- Ne deriva che la medesima fattura potrà essere registrata nel registro Iva vendite a partire dall'8.01.2025 e, conseguentemente, configurandosi l'incasso al momento della registrazione, i relativi ricavi andranno imputati al periodo d'imposta 2025.

⇒ Al riguardo, con la circolare n. 11/E/2017, con riferimento ai ricavi percepiti, è stato, infatti, chiarito che gli stessi «si considereranno incassati al momento della registrazione delle fatture nonostante, ai fini della liquidazione dell'Iva a debito periodica, la registrazione del documento produca effetto per il periodo in cui le operazioni sono state effettuate».

FACOLTÀ DI UTILIZZARE LA DATA DI EMISSIONE

Seconda soluzione

⇒ Resta in ogni caso confermata, per **motivi di semplificazione**, la **facoltà** di registrazione delle fatture in base alla "Data" indicata nella sezione "Dati Generali" del file della fattura elettronica, come precisato nella circolare n. 14/E/2019, § 3.2.

Si ritiene, pertanto, corretto che **l'imputazione del ricavo ai fini dei redditi, possa avvenire a scelta del contribuente nel 2024 o 2025**, alla luce del fatto che, in questi casi, la registrazione del documento potrà avvenire indifferentemente nel 2024 oppure nel 2025.

CASO PRATICO

Esempio n. 1

Fattura elettronica emessa a cavallo d'anno (data emissione: 2024 - data spedizione: 2025)

Cedente/prestatore (fornitore) Identificativo fiscale ai fini Iva: IT01234567890 Codice fiscale: 01234567890 Denominazione: Pasticceria Rossi S.r.l. Regime fiscale: RF01 (ordinario) Indirizzo: Viale Roma 500 Comune: Brescia Provincia: BS Cap: 25100 Nazione: IT				Cessionario/committente (cliente) Identificativo fiscale ai fini Iva: IT11111111111 Codice fiscale: 11111111111 Denominazione: ALFA S.r.l. Indirizzo: Via Bianca, 10 Comune: Brescia Cap: 25100 Nazione: IT Codice destinatario: 1234567			
Tipologia documento	Art. 73	Numero documento	Data documento	Codice destinatario			
TD01 (fattura)		11	27.12.2024	1Z2W030			
Identificativo fattura collegata			Data fattura collegata				
Cod. articolo	Descrizione	Quantità	Prezzo unitario	UM	Sconto o magg.	% Iva	Prezzo totale
	Panettoni natalizi.	10,00	30,00	pezzi		10,00	300,00
Dati Cassa Previdenziale		Imponibile	% Contr.	Ritenuta	% Iva	Importo	
RIEPILOGHI IVA E TOTALI							
Esigibilità Iva / Riferimenti normativi		% Iva	Spese accessorie	Arr.	Totale imponibile	Totale imposta	
I (esigibilità immediata)		10,00			300,00	30,00	
Importo bollo	Bollo virtuale	Sconto/Maggiorazione	Arr.	Valuta	Totale documento		
					330,00		
Dati ritenuta d'acconto		Aliquota ritenuta	Causale			Importo	
Modalità pagamento	IBAN	Istituto	Data scadenza	Importo			
MP05 Bonifico	IT12B0345654460000001251001	Banca di Credito	27.12.2024	330,00			

Esempio n. 2

Registrazione in prima nota (parallela alla registrazione sui registri Iva)

SP C II 1	CE A 1 SP D 12	CREDITI V/CLIENTI		27.12	Emessa fattura n. 11 per cessione di merci.	330,00		
			a	DIVERSI			300,00	
			a	MERCI C/VENDITE				30,00
			a	IVA C/VENDITE				
Nota	Ai fini pratici la registrazione della fattura sul registro Iva vendite è effettuata in base alla data della fattura e non in relazione alla data di trasmissione della fattura al sistema di interscambio.							

Nota	<ul style="list-style-type: none"> I soggetti in contabilità semplificata che hanno optato per il metodo della registrazione possono contabilizzare (e quindi, tassare ai fini delle imposte dirette) le fatture immediate attive datate 2024 e inviate allo Sdi nel 2025 (ossia entro 12 giorni dalla data della fattura), alternativamente: <ol style="list-style-type: none"> alla "data fattura", che corrisponde a quella dell'effettuazione dell'operazione (2024); alla data di invio al Sdi (2025). Anche se, ai fini dei redditi, il ricavo può essere posticipato al 2025 [in caso di scelta dell'opzione b) sopra riportata] l'Iva a debito deve essere sempre inclusa nel 2024 (data operazione) e dunque nel modello Iva 2025 per l'anno 2024. <p>Invece, il cliente deve detrarre l'Iva nel 2025 (dopo la ricezione dallo Sdi), fino a quando la riforma fiscale non consentirà di scomputare l'Iva nell'anno indicato come "data fattura". I clienti, peraltro, non possono anticipare al 2024 la deduzione Irpef del costo, in quanto la registrazione nel registro Iva può avvenire solo in una data coincidente o successiva alla ricezione da parte dello Sdi.</p>
-------------	--