



MORRI ROSSETTI
& FRANZOSI

Tax Alert

Decreto fiscale: principali novità

4 agosto 2025

Decreto fiscale: principali novità

Nella Gazzetta Ufficiale del 1° agosto 2025, n. 177, è stata pubblicata la legge del 30 luglio 2025, n. 108, di conversione del decreto-legge del 17 giugno 2025, n. 84 ("**Decreto fiscale**") recante disposizioni urgenti in materia fiscale.

Di seguito una sintesi delle misure confermate, di quelle parzialmente modificate e di quelle di nuova introduzione.

- Spese per lavoratori dipendenti e autonomi;
- Redditi diversi, di capitale e di lavoro autonomo;
- Reddito derivante da usufrutto;
- Novità sull'addizionale IRPEF stock option;
- Riporto delle perdite;
- Maxi-deduzione nuove assunzioni;
- Modifiche alla disciplina CFC;
- Disallineamento da ibridi;
- Delibere IMU;
- Esenzione IMU per gli immobili destinati allo svolgimento di attività sportive;
- Enti del Terzo Settore;
- IVA: *reverse charge* nei settori del trasporto e movimentazione merci e servizi di logistica;
- IVA: split payment e società quotate;
- Dichiarazioni fiscali;
- Chiusura dei giudizi tributari in caso di pagamento della prima o unica rata della rottamazione *quater*;
- Ravvedimento speciale per chi aderisce al CPB 2025-2026;
- Proroga dei versamenti;
- Garanzie per il contribuente sottoposto a verifiche fiscali.

Spese per i lavoratori dipendenti e autonomi (art. 1)

Viene confermato che l'obbligo della tracciabilità dei pagamenti con riferimento alle spese relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea, sostenute dal **lavoratore dipendente** in occasione delle trasferte o missioni, riguarda soltanto quelle sostenute nel territorio dello Stato. Tale modifica si applica alle spese sostenute a partire dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del Decreto fiscale (2025).

Sempre con riferimento alle suddette spese, si conferma, ai fini della determinazione del **reddito di lavoro autonomo**:

- la **tassazione** delle somme percepite a titolo di rimborso delle spese in questione, qualora **sostenute nel territorio dello Stato**, se i pagamenti non sono eseguiti con

versamento bancario o postale, ovvero con strumenti di pagamento diversi dal contante;

- la **deducibilità** delle spese ivi previste in caso di mancato rimborso da parte del committente, alla condizione che il relativo pagamento sia stato effettuato con versamento bancario o postale ovvero con strumenti di pagamento diversi dal contante.

Inoltre, alla medesima condizione è stata subordinata la deducibilità delle:

- a) **spese di rappresentanza** ovunque sostenute dai lavoratori autonomi;
- b) spese relative a **vitto, alloggio, viaggio e trasporto** mediante autoservizi pubblici non di linea sostenute nell'esercizio dell'arte o professione, comprese quelle sostenute direttamente quale

committente di incarichi conferiti ad altri lavoratori autonomi, nonché dei rimborsi analitici relativi alle medesime spese sostenute per le trasferte o missioni dei dipendenti ovvero corrisposti ad altri lavoratori autonomi per l'esecuzione di incarichi.

Redditi diversi, di capitale e di lavoro autonomo (art. 1)

In materia di redditi diversi, la legge di conversione del Decreto fiscale conferma che le plusvalenze e minusvalenze derivanti dalla **cessione a titolo oneroso di partecipazioni** in associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni, in società semplici, in società tra professionisti e in altre società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico **non** concorrono alla formazione dei redditi di lavoro autonomo ma **costituiscono redditi diversi**.

Inoltre, si stabilisce che gli **interessi e gli altri proventi finanziari** che sono percepiti nell'esercizio di arti e professioni, costituiscono redditi di capitale, per cui non concorrono alla **formazione del reddito di lavoro autonomo**.

Infine, si chiarisce che, anche per gli **immobili adibiti promiscuamente** all'esercizio dell'arte o professione e all'uso personale o familiare del contribuente, così come per quelli strumentali, gli ammortamenti e i canoni di locazione finanziaria sono deducibili nel periodo d'imposta in cui maturano.

Reddito derivante da usufrutto (art. 1)

Il nuovo comma 1-bis, dell'articolo 1 **reca l'interpretazione autentica** dell'articolo 67, comma 1, del TUIR, in materia di **redditi derivanti dalla concessione o costituzione di diritti reali di godimento su beni immobili**, in base alla quale la disposizione si interpreta nel senso che il reddito derivante dalla concessione di usufrutto o dalla costituzione di altri diritti reali di godimento su un bene immobile:

- costituisce un **reddito diverso imponibile** ai sensi della lettera h) del comma 1 del

medesimo art. 67 quando il soggetto disponente mantiene un diritto reale sul bene immobile;

- si **qualifica** come **plusvalenza**, tassabile ai sensi delle lettere b) e b-bis) del comma 1 del medesimo art. 67, al ricorrere delle condizioni temporali previste, se il disponente si spoglia contestualmente e integralmente di ogni diritto reale sul bene.

Novità sull'addizionale IRPEF stock option (art. 1-bis)

Si definisce l'ambito di applicazione dell'**addizionale IRPEF** del 10% per i **compensi** erogati sotto forma di **bonus** e **stock options** ai **dirigenti del settore finanziario**.

In particolare, la **disposizione**, che interviene sull'articolo 33 del DL n. 78/2010, **esclude**, a decorrere dal periodo di imposta 2025, dall'applicazione dell'imposta addizionale IRPEF del 10% sulla parte variabile della retribuzione costituita da bonus e stock options i soggetti di cui all'articolo 162-bis, comma 1, lett. c), del TUIR, ossia le società di partecipazione non finanziaria e assimilati.

Riporto delle perdite (art. 2)

Sono confermate le modifiche apportate alla disciplina relativa al riporto delle perdite e in particolare:

- gli articoli 84 e 172 del TUIR sono modificati, prevedendo che i conferimenti/versamenti effettuati nei 24 mesi antecedenti alla data di efficacia della fusione/scissione **rilevano nella misura doppia** rispetto al loro valore assoluto;
- nell'articolo 176 del TUIR viene introdotto il principio in base al quale, in caso di conferimento d'azienda, alle posizioni soggettive della società conferitaria si applicano le disposizioni previste dall'articolo 173, comma 10, del TUIR per la società beneficiaria di una scissione, in base alle quali il riporto delle perdite fiscali, degli interessi passivi e delle eccedenze ACE è sottoposto alle condizioni e ai limiti ivi previsti. In tal modo, il **conferimento d'azienda**, limitatamente alla società

conferitaria, è **equiparato** a tutti gli effetti, alle **operazioni straordinarie** che possono essere utilizzate per il commercio di “bare fiscali” e ciò indipendentemente dalla circostanza che sia stato preceduto da un cambio del controllo sulla società conferitaria o se lo stesso cambio del controllo sia avvenuto contestualmente proprio con il conferimento d’azienda;

- l'articolo 177-ter del TUIR viene modificato stabilendo che, ai fini del **riporto delle perdite fiscali infragruppo**, non trovano applicazione i limiti e le condizioni previste per i conferimenti d’azienda (art. 176, co. 5-bis, del TUIR).

Maxi-deduzione nuove assunzioni (art. 3)

Viene previsto, con riferimento alla maggiorazione del costo ammesso in deduzione in presenza di nuove assunzioni, che nell’ambito di un gruppo di imprese occorre tenere conto, in senso negativo, ai fini del calcolo del beneficio, delle diminuzioni occupazionali verificatesi in capo alle società collegate.

Relativamente a tale aspetto, per ragioni di semplificazione, a decorrere dal periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023, si **escludono le società “collegate”** dal perimetro del gruppo.

Modifiche alla disciplina CFC (art. 4)

Per le CFC viene confermata la modifica del **criterio** in base al quale l’imposta minima nazionale equivalente, eventualmente assolta dalla società controllata estera, deve essere presa in considerazione ai fini del calcolo della tassazione effettiva nello Stato della controllata estera.

In sintesi, si rivede il meccanismo opzionale di determinazione della tassazione effettiva, il cui scopo è quello di evitare la complessità dei conteggi in relazione al calcolo del livello di imposizione effettiva scontato dalle società controllate ovvero dalle stabili organizzazioni all’estero in esenzione.

Disallineamento da ibridi (art. 5)

Viene prorogato al **31 ottobre 2025** il termine per la presentazione della documentazione sugli **ibridi** necessaria per ottenere la **penalty protection**.

Delibere IMU (art. 6)

Per il solo anno 2025, è prevista una deroga al generale termine, per l’approvazione delle aliquote e delle tariffe da parte degli enti locali, nei confronti dei Comuni che:

- non hanno adottato entro il 28 febbraio 2025 la delibera di approvazione del Prospetto delle aliquote dell’IMU;
- hanno adottato nel termine del 28 febbraio 2025 la delibera relativa alle aliquote IMU senza, però, elaborare il Prospetto.

Tali enti possono approvare **entro il 15 settembre 2025** le suddette delibere, redatte tramite l’applicazione informatica disponibile nel Portale del federalismo fiscale.

Esenzione IMU per gli immobili destinati allo svolgimento di attività sportive (art.6-bis)

Sono disciplinate le modalità con cui i Comuni determinano e rendono pubblici i corrispettivi medi delle attività sportive svolte in modo concorrenziale nell’ambito territoriale di riferimento, ai fini del rispetto delle condizioni per l’esenzione dal pagamento dell’IMU per gli immobili posseduti e utilizzati da enti non commerciali per lo svolgimento attività sportive, esclusivamente a fini non commerciali.

I corrispettivi medi sono individuati dai Comuni annualmente, dopo aver sentito le rappresentanze sportive locali, e sono pubblicati sul sito istituzionale dell’ente locale. Inoltre, viene definito l’ambito territoriale, a cui riferire la comparazione dei prezzi. In linea generale si intende il singolo Comune ma, in caso di mancanza di strutture di riferimento, detto ambito si può estendere fino a quello regionale.

Viene dettata una disciplina transitoria da applicarsi in attesa dell’individuazione dei corrispettivi medi da parte degli enti locali. Viene, infatti, disposto che, nelle more dell’attuazione

delle disposizioni, l'esenzione si applica per tutte le associazioni sportive dilettantistiche e le società sportive dilettantistiche iscritte al registro nazionale delle attività sportive dilettantistiche, istituito dall'articolo 4 del DLgs n. 39/2021, a valere dall'anno di iscrizione nel predetto registro (in ogni caso, non si dà luogo al rimborso delle somme già versate).

Enti del Terzo Settore (art. 8)

Per dare seguito alla *comfort letter* notificata dalla Direzione generale della Concorrenza (COMP) della Commissione europea, in cui si è affermato che le misure fiscali del **Terzo Settore** e per le imprese sociali non sono selettive (ai fini degli aiuti di Stato), si rimuove il riferimento all'autorizzazione da parte della Commissione. Tale regime fiscale troverà applicazione **dal 1° gennaio 2026**.

IVA: reverse charge nei settori del trasporto e movimentazione merci e servizi di logistica (artt. 9)

Viene estesa la possibilità di applicazione del *reverse charge* agli appalti per il trasporto merci, indipendentemente dalle caratteristiche contrattuali della prevalenza di manodopera e dell'utilizzo dei beni strumentali di proprietà del committente e, in conseguenza delle modifiche intervenute nel passaggio parlamentare, si consente di applicare tale meccanismo anche alle **agenzie per il lavoro**.

IVA: split payment e società quotate (art. 10)

Si prevede che le operazioni effettuate nei confronti delle società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana, per le quali è emessa fattura a partire dal **1° luglio 2025**, non saranno più soggette al meccanismo dello split payment.

La legge di conversione del decreto fiscale introduce una clausola di salvaguardia, in applicazione della quale sono fatti salvi i comportamenti adottati dai contribuenti anteriormente alla data di entrata in vigore della legge di conversione.

Dichiarazioni fiscali (artt. 12)

Per le dichiarazioni ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP il Decreto fiscale ha modificato il termine entro il quale la relativa presentazione deve considerarsi tempestiva (dal **31 ottobre 2024 all'8 novembre 2024**). Non si dà luogo al rimborso delle eventuali somme versate con **ravvedimento operoso**.

Chiusura dei giudizi tributari in caso di pagamento della prima o unica rata della rottamazione quater (art. 12-bis)

Viene prevista una norma di interpretazione autentica in materia di definizione agevolata stabilendo che, ai soli fini dell'estinzione dei giudizi aventi ad oggetto i debiti ricompresi nella rottamazione quater (di cui all'articolo 1, commi 231-232 della legge n. 197/2022 e al comma 1, dell'articolo 3-bis del DL n. 202/2024), l'effettivo perfezionamento della definizione si realizzi con il versamento della prima o unica rata delle somme dovute.

L'estinzione del giudizio sarà dichiarata d'ufficio dal giudice a seguito della presentazione - da parte del debitore o dell'Agenzia delle entrate-Riscossione che sia parte in giudizio ovvero, in sua assenza, da parte dell'ente impositore - della seguente documentazione:

- dichiarazione, di cui al comma 235 della legge n. 197/2022, di adesione alla definizione agevolata;
- comunicazione, di cui al comma 241 della legge n. 197/2022, che il contribuente riceve dall'Agenzia delle entrate-Riscossione con l'indicazione dell'importo dovuto, delle eventuali rate da versare e delle relative scadenze;
- documentazione attestante il versamento della prima o unica rata.

L'estinzione del giudizio comporta l'inefficacia delle eventuali sentenze di merito e dei provvedimenti pronunciati nel corso del processo e non passati in giudicato.

Viene infine precisato che le somme versate, a qualsiasi titolo, con riguardo a tali procedimenti, restano definitivamente acquisite, senza possibilità di ottenerne rimborso.

Ravvedimento speciale per chi aderisce al CPB 2025-2026 (art. 12-ter)

Si ripropone una nuova edizione della sanatoria già sperimentata nel 2024 in sede di previsione dell'istituto in commento (CPB), facendo slittare in avanti i termini temporali.

Accettando la proposta dell'Agenzia delle Entrate, lavoratori autonomi e professionisti potranno chiudere i conti arretrati con il Fisco per gli anni dal 2019 al 2023. Chi aderirà al concordato fiscale per la prima volta nel biennio 2025-2026, avrà la possibilità di porre al riparo dall'attività accertativa le annualità comprese tra il 2019 e il 2023, mediante il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali, nonché dell'IRAP. Chi invece ha già aderito nel 2024 al CBP, potrà sanare il 2023.

Possono accedere al ravvedimento speciale i soggetti che hanno applicato gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) e che, relativamente al biennio d'imposta 2025-2026, aderiscono entro i termini di legge al concordato preventivo biennale di cui agli articoli 6 e seguenti del DLgs n. 13/2024, mediante il versamento di una specifica imposta sostitutiva.

La base imponibile dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali è costituita dalla differenza tra il reddito d'impresa o di lavoro autonomo già dichiarato, alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto-legge, in ciascuna annualità e l'incremento dello stesso calcolato nella misura del:

- 5% per i soggetti con punteggio ISA pari a 10;
- 10% per i soggetti con punteggio ISA pari o superiore ad 8 e inferiore a 10;
- 20% per i soggetti con punteggio ISA pari o superiore a 6 e inferiore a 8;
- 30% per i soggetti con punteggio ISA pari o superiore a 4 e inferiore a 6;
- 40% per i soggetti con punteggio ISA pari o superiore a 3 e inferiore a 4;
- 50% per i soggetti con punteggio ISA inferiore a 3.

Ai fini IRAP, la base imponibile dell'imposta sostitutiva è data dalla differenza tra il valore della produzione netta già dichiarato in ciascuna

annualità e l'incremento dello stesso calcolato nella misura come sopra indicata.

Per le annualità 2019, 2022 e 2023, l'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali è pari al:

- 10%, se nel singolo periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale è pari o superiore a 8;
- 12%, se nel singolo periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale è pari o superiore a 6 ma inferiore a 8;
- 15%, se nel singolo periodo d'imposta il livello di affidabilità fiscale è inferiore a 6.
- per le annualità 2019, 2022 e 2023, l'imposta sostitutiva dell'IRAP è pari al 3,9%.

Per i periodi d'imposta 2020 e 2021, in considerazione della pandemia da COVID-19, le imposte sostitutive sono diminuite del 30%.

In ogni caso, il valore complessivo dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali da versare per ciascuna annualità oggetto dell'opzione non può essere inferiore a 1.000 euro.

Il versamento dell'imposta sostitutiva dovrà essere effettuato:

- in un'unica soluzione in un'unica soluzione tra il 1° gennaio 2026 e il 15 marzo 2026;
- in forma rateale, con un massimo di 10 rate mensili di pari importo, maggiorate di interessi calcolati al tasso legale con decorrenza dal 15 marzo 2026. Il pagamento di una delle rate, diverse dalla prima, entro il termine di pagamento della rata successiva, non comporta la decadenza dal beneficio della rateazione.

Non si fa, comunque, luogo al rimborso delle somme versate a titolo di imposta sostitutiva in ipotesi di decadenza dalla rateizzazione.

Il ravvedimento non si perfeziona se il pagamento, in unica soluzione o della prima rata delle imposte sostitutive, è successivo alla notifica di (i) processi verbali di constatazione o (ii) schemi di atto di accertamento, ovvero (iii) di atti di recupero di crediti inesistenti.

Eseguito il versamento in unica rata ovvero nel corso del regolare pagamento rateale, per i periodi d'imposta 2019, 2020, 2021, 2022 e 2023, le rettifiche del reddito d'impresa o di lavoro autonomo di cui all'articolo 39 DPR n. 600/1973, nonché quelle di cui all'articolo 54, secondo comma, secondo periodo, del DPR n. 633/1972, non possono essere effettuate, ad eccezione del verificarsi delle specifiche ipotesi (i.e. intervenuta decadenza dal concordato preventivo biennale).

Per i soggetti ISA che aderiscono al concordato preventivo biennale e che si avvalgono, per una o più annualità tra i periodi d'imposta 2019, 2020, 2021 e 2022, del ravvedimento speciale, i termini di decadenza per l'accertamento di cui all'articolo 43 del DPR n. 600/1973 e dell'articolo 57 del DPR n. 633/1972 relativi alle annualità oggetto di ravvedimento sono prorogati al 31 dicembre 2028. In ogni caso, per i soggetti ISA che aderiscono al concordato preventivo biennale 2025 – 2026, termini di decadenza per l'accertamento di cui all'articolo 43 del DPR n. 600/1973 e dell'articolo 57 del DPR n. 633/1972 in scadenza al 31 dicembre 2025, sono prorogati al 31 dicembre 2026.

Si demanda all'emanazione di un apposito provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate la definizione dei termini e delle modalità di comunicazione per aderire al ravvedimento speciale.

Proroga dei versamenti (art. 13)

Per i **soggetti ISA e forfetari** il Decreto fiscale differisce i termini di versamento del primo acconto 2025 e del saldo 2024 al **21 luglio 2025** (anziché 30 giugno 2025) e, quindi, **al 20 agosto 2025**, con maggiorazione dell'0,40%.

Garanzie per il contribuente sottoposto a verifiche fiscali (art. 13-bis)

Viene introdotto l'obbligo di motivare adeguatamente i controlli fiscali nei luoghi in cui si esercita un'attività economica.

Nello specifico, con la disposizione, che interviene sull'articolo 12, comma 1, della Legge n. 212/2000, viene stabilito che negli atti di autorizzazione e nei verbali redatti a fine verifica dovranno essere espressamente e adeguatamente indicate e motivate le circostanze e le condizioni che hanno giustificato l'accesso.

Viene precisato che la norma si applica solo con riferimento agli atti di autorizzazione e ai processi verbali di accesso redatti successivamente alla data di entrata in vigore della legge di conversione del Decreto fiscale.

Restano comunque validi gli atti e i provvedimenti adottati e sono fatti salvi gli effetti prodotti e i rapporti sorti sulla base delle disposizioni vigenti antecedentemente.

Per maggiori informazioni e approfondimenti:

Davide Attilio Rossetti

Responsabile Dip. Tax Advisory

Davide.Rossetti@MorriRossetti.it

Roberta De Pirro

Responsabile del Centro Studi

Roberta.DePirro@MorriRossetti.it

Seguici su 

Legal & Tax
Risk Management Firm

MORRI ROSSETTI & FRANZOSI |