

ALBERTO TEALDI
DOTTORE COMMERCIALISTA
REVISORE LEGALE

3/2025



NOTIZIARIO PER LA CLIENTELA

EDITORIALE
a cura di Tealdi Alberto

Il decreto Milleproroghe 2025 contiene interventi mirati e proroghe strategiche sia per i contribuenti privati che per le imprese. Tra le misure chiave, la riapertura dei termini per la rottamazione quater per i contribuenti che vi erano decaduti, non si tratta ancora della tanto attesa riapertura della rottamazione ma della possibilità di poter rientrare nella precedente per i soggetti che, non avendo rispettato i termini di pagamento, erano decaduti dall'istituto.

Sul fronte societario viene confermata la possibilità di svolgere, fino al 31.12.2025, assemblee a distanza, si tratta di un aiuto pratico e concreto accolto con favore per facilitare la governance aziendale.

Per quanto riguarda le spese universitarie relative alla frequenza in istituti non statali sono stati approvati i massimali detraibili per il periodo d'imposta 2024 suddivisi tra aree tematiche e collocazione geografica.

Con riferimento al concordato preventivo biennale, che verrà riproposto per i periodi d'imposta 2025 e 2026 (ad esclusione dei soggetti forfettari per i quali il concordato non sarà rinnovato) nonostante il Decreto Milleproroghe preveda uno slittamento dei termini per il rilascio dei software applicativi al fine del conteggio, la scadenza per aderirvi o meno rimane ferma al 31.07.2025.

Queste misure, tra opportunità e compromessi, cercano di offrire un equilibrio tra il sostegno ai cittadini e la necessità di stabilità finanziaria.

Alberto Tealdi
Dottore commercialista
Revisore Legale dei Conti

Simona Marengo
Dottore commercialista
Revisore Legale dei Conti

Silvia Vercellone
Dottore in economia



<https://www.albertotealdi.it/>



Partecipa



SOMMARIO

DL. 27.12.2024 N. 202 (C.D. "MILLEPROROGHE") CONV. L. 21.2.2025 N. 15	4
1 PREMESSA.....	4
2 "ROTTAMAZIONE DEI RUOLI" - RIAMMISSIONE IN CASO DI DECADENZA.....	4
3 PROROGA DELLE DELIBERE PER IL 2024 PER L'IMU O ALTRI TRIBUTI LOCALI - VERSAMENTO DEGLI IMPORTI DOVUTI ENTRO IL 28.2.2025	5
4 ASSEMBLEE "A DISTANZA" PER SOCIETÀ, ASSOCIAZIONI E FONDAZIONI	6
5 PROROGA DEL REGIME DI ESCLUSIONE IVA PER GLI ENTI ASSOCIATIVI	6
6 PRESTAZIONI SANITARIE - DIVIETO DI FATTURAZIONE ELETTRONICA IN AMBITO B2C - ESTENSIONE A TUTTO IL 2025	7
7 CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI NELLE ZLS - PROROGA PER GLI INVESTIMENTI DALL'1.1.2025 AL 15.11.2025.....	7
8 CREDITO D'IMPOSTA TRANSIZIONE 5.0 - INVESTIMENTI SOSTENUTI PRIMA DELLA PRESENTAZIONE DELLA DOMANDA.....	7
9 CREDITO D'IMPOSTA PER LA RISTRUTTURAZIONE DELLE IMPRESE TURISTICO/ALBERGHIERE - PROROGA PER L'EFFETTUAZIONE DEGLI INTERVENTI AL 31.10.2025.....	7
10 ACCESSO AL 5 PER MILLE DELL'IRPEF - PROROGA DEL REGIME TRANSITORIO PER LE ONLUS.....	8
11 RINVIO DELLA DISPONIBILITÀ DEI SOFTWARE ISA E CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE	8
12 DIFFERIMENTO DEL TERMINE PER ADEMPIERE ALL'OBBLIGO DI ASSI-CURAZIONE PER RISCHI CATASTROFALI.....	8
13 ISCRIZIONE AL REGISTRO ELETTRONICO NAZIONALE PER LA TRACCIABILITÀ DEI RIFIUTI (RENTRI) - RIAPERTURA	9
14 INTERMEDIARI FINANZIARI NON PROFESSIONALI - CONCESSIONE DI PRESTITI AI SOCI DELLE COOPERATIVE	9
15 PROROGA DEI PERMESSI DI COSTRUIRE E DI ALTRI ATTI IN MATERIA EDILIZIA.....	9
16 PROROGHE IN MATERIA DI LOCAZIONI DI IMMOBILI IN REGIME DI EDILIZIA AGEVOLATA	9
DETRAZIONE IRPEF PER LE SPESE DI FREQUENZA DELLE UNIVERSITÀ NON STATALI	10
1 PREMESSA.....	10
2 AMMONTARE MASSIMO DELLE SPESE DETRAIBILI PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2024	11
3 CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE.....	15
4 AGGIORNAMENTO DEGLI IMPORTI DETRAIBILI.....	17
5 SPESE SOSTENUTE PER I FAMILIARI	17

ALBERTO TEALDI

DOTTORE COMMERCIALISTA

REVISORE LEGALE

SEZIONE AGRICOLTURA	18
DEDUCIBILITA' DEI CONTRIBUTI AGRICOLI NELLE IMPRESE FAMILIARI AGRICOLE	18
TASSAZIONE DEL BIOGAS: LA SOLUZIONE IN TEMA DI QUOTA INCENTIVO	18

DL. 27.12.2024 N. 202 (C.D. "MILLEPROROGHE") CONV. L. 21.2.2025 N. 15

Principali novità

1 PREMESSA

Con il DL 27.12.2024 n. 202, pubblicato sulla *G.U.* 27.12.2024 n. 302 ed entrato in vigore il 28.12.2024, sono state previste numerose proroghe e differimenti di termini (c.d. decreto "Milleproroghe").

Il DL 27.12.2024 n. 202 è stato convertito nella L. 21.2.2025 n. 15, pubblicata sulla *G.U.* 24.2.2025 n. 45 ed entrata in vigore il 25.2.2025, prevedendo numerose novità rispetto al testo originario.

Di seguito vengono analizzate le principali novità contenute nel DL 202/2024 convertito.

2 "ROTTAMAZIONE DEI RUOLI" - RIAMMISSIONE IN CASO DI DECADENZA

Con i co. 1-2 dell'art. 3-*bis* del DL 202/2024, inserito in sede di conversione in legge, è stata prevista una riammissione alla "rottamazione dei ruoli" introdotta dalla L. 197/2022 (legge di bilancio 2023), riservata ai soggetti che avevano presentato la relativa domanda entro il 30.6.2023 e che, al 31.12.2024, sono decaduti per irregolarità nel pagamento delle rate.

Rientrano nella rottamazione, salve le esclusioni di legge (ad esempio dazi doganali e IVA all'importazione), i carichi affidati agli Agenti della Riscossione nel lasso temporale compreso tra l'1.1.2000 e il 30.6.2022.

Non si tratta di una nuova rottamazione dei ruoli né di un ampliamento della rottamazione originaria, pertanto la riammissione non può riguardare:

- carichi che, sebbene potessero rientrare nella rottamazione, non erano stati inclusi nella relativa domanda;
- carichi che non potevano rientrare nella domanda originaria, ad esempio in quanto consegnati oltre il 30.6.2022.

2.1 AMBITO APPLICATIVO

La legge parla di debitori decaduti per irregolarità nel pagamento delle rate al 31.12.2024, quindi ne dovrebbe derivare che:

- non sono riammessi i debitori che non hanno avuto accesso alla rottamazione per trasmissione della domanda oltre il 30.6.2023;
- sono riammessi i debitori che per le rate in scadenza sino al 31.12.2024 sono decaduti per tardivo, insufficiente od omesso pagamento di una o più rate (anche, eventualmente, di tutte le rate);
- la riammissione non riguarda i debitori che hanno pagato tardivamente le rate, ma senza sfiorare il limite di tolleranza dei 5 giorni (rimane, per questi debitori, l'obbligo di pagare la rata in scadenza il 28.2.2025 per non decadere dalla rottamazione);
- la riammissione non riguarda altresì i debitori che hanno pagato puntualmente le rate (rimane, per questi debitori, l'obbligo di pagare la rata in scadenza il 28.2.2025 per non decadere dalla rottamazione).

I debitori che, in costanza dei requisiti di legge, beneficiano della riammissione, dovranno presentare domanda entro il 30.4.2025 con i modelli che verranno approvati dall'Agente della riscossione, utilizzando i nuovi bollettini di pagamento.

2.2 BENEFICI

Il beneficio della rottamazione consiste nello sgravio:

- di qualsiasi sanzione di natura tributaria o contributiva;
- di ogni tipo di interesse compreso nel carico (da ritardata iscrizione a ruolo se si tratta di imposte sui redditi e IVA);
- degli interessi di mora applicati dall'Agente della Riscossione se il debitore non onora il debito a seguito di accertamento esecutivo, avviso di addebito o cartella di pagamento;
- degli aggi di riscossione.

Per quanto riguarda le sanzioni per violazioni del Codice della strada vengono meno gli interessi e le maggiorazioni di legge, ma non le sanzioni.

2.3 PRESENTAZIONE DELLA DOMANDA DI RIAMMISSIONE

Il procedimento di riammissione inizia con la domanda all'Agenzia delle Entrate-Riscossione, da inviare a pena di decadenza entro il 30.4.2025, con cui si indica la volontà di definire i ruoli indicati, di pagare in unica soluzione o a rate e ci si impegna a rinunciare ai contenziosi in corso.

La domanda di riammissione non deve necessariamente riguardare tutti i carichi oggetto della domanda presentata entro il 30.6.2023.

La domanda di riammissione va presentata anche se nulla è dovuto, ad esempio in quanto le rate sono state pagate ma tardivamente oltre i 5 giorni di tolleranza.

2.4 EFFETTI DELLA DOMANDA DI RIAMMISSIONE

Una volta presentata la domanda di riammissione, l'Agenzia delle Entrate-Riscossione non può avviare azioni esecutive né disporre fermi di beni mobili e ipoteche.

Rimangono i fermi e le ipoteche adottati alla data della domanda; pertanto, se fosse stata iscritta l'ipoteca prima della domanda, questa mantiene i suoi effetti e il titolo di prelazione. Non possono proseguire le procedure esecutive immobiliari già avviate, salvo ci sia stato un incanto con esito positivo.

Vi sono anche effetti sul c.d. "blocco dei pagamenti" delle Pubbliche Amministrazioni, quindi si potranno riscuotere i crediti vantati nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni, che, ordinariamente, sono bloccati in presenza di ruoli e se di importo pari o superiore a 5.000,00 euro.

La presentazione della domanda dovrebbe consentire il rilascio del DURC.

2.5 COMUNICAZIONE DELL'AGENTE DELLA RISCOSSIONE

A seguito della domanda di riammissione, l'Agenzia delle Entrate-Riscossione comunica al debitore, entro il 30.6.2025, l'ammontare delle somme da pagare, nonché quello delle singole rate, unitamente al giorno di scadenza.

2.6 VERSAMENTO DEGLI IMPORTI

Il carico potrà essere dilazionato in 10 rate di pari ammontare scadenti:

- le prime due il 31.7.2025 e il 30.11.2025;
- le successive il 28.2, il 31.5, il 31.7 e il 30.11 degli anni 2026 e 2027.

È possibile pagare in unica soluzione entro il 31.7.2025.

I versamenti possono avvenire:

- mediante i bollettini precompilati allegati alla comunicazione dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione;
- tramite domiciliazione bancaria;
- oppure presso gli uffici dell'Agente della Riscossione.

DIVIETO DI COMPENSAZIONE

È in ogni caso esclusa la compensazione degli importi dovuti con crediti disponibili.

INTERESSI DA RATEIZZAZIONE

Sugli importi dilazionati sono dovuti, dall'1.11.2023, gli interessi al tasso del 2% annuo.

2.7 SOMME PAGATE IN PRECEDENZA

In nessun caso il contribuente ha diritto al rimborso delle somme già pagate. Quanto corrisposto a titolo di capitale e rimborso delle spese di esecuzione, va scomputato dalle somme dovute.

2.8 DECADENZA DALLA ROTTAMAZIONE

La rottamazione si perfeziona con il tempestivo e integrale pagamento, nei termini, della totalità degli importi dovuti o di tutte le rate. Pertanto, in caso di inadempimento viene meno lo stralcio delle sanzioni, degli interessi e degli aggi.

Tuttavia, il tardivo versamento delle rate, contenuto nei 5 giorni, non ha effetti pregiudizievoli.

DILAZIONE DELLE SOMME RESIDUE

In caso di decadenza dalla rottamazione sembra possibile presentare una domanda di dilazione delle somme residue, salvo che il debitore sia ormai decaduto dalla dilazione prima di accedere alla rottamazione.

3 PROROGA DELLE DELIBERE PER IL 2024 PER L'IMU O ALTRI TRIBUTI LOCALI - VERSAMENTO DEGLI IMPORTI DOVUTI ENTRO IL 28.2.2025

I co. 2-bis e 2-ter dell'art. 1 del DL 202/2024, inseriti in sede di conversione in legge, intervenendo sui co. 72 e 73 dell'art. 1 della L. 213/2023, stabiliscono "a posteriori" la proroga dei termini di pubblicazione relativi alle delibere di approvazione delle aliquote e dei regolamenti IMU per l'anno 2024.

In particolare, viene disposto che tali delibere sono efficaci per l'anno 2024 se risultano al contempo:

- inserite nell'apposita sezione del Portale del federalismo fiscale entro il 30.11.2024 (in luogo del termine ordinario del 14.10.2024);

- pubblicate sul sito internet del Dipartimento delle Finanze entro il 7.2.2025 (in luogo del termine ordinario del 28.10.2024).

La medesima proroga si applica, sempre con riferimento alle delibere di approvazione delle aliquote, delle tariffe e dei regolamenti riferiti all'anno 2024, per i tributi locali di cui all'art. 13 co. 15-*ter* del DL 201/2011 (ossia i tributi locali diversi dall'imposta di soggiorno, dall'addizionale comunale all'IRPEF e dall'IMU, nonché dalla TARI ex art. 3 co. 5-*quinquies* del DL 228/2021).

TERMINE DI VERSAMENTO DELLA MAGGIORE IMU DOVUTA

Se l'IMU dovuta per l'anno 2024 in forza delle delibere "prorogate", rispetto a quella già corrisposta entro il 16.12.2024 (termine di versamento del saldo IMU per il 2024), risulta:

- maggiore, la differenza va versata, senza applicare sanzioni e interessi, entro il 28.2.2025;
- minore, spetta il rimborso secondo le regole ordinarie (entro il termine di 5 anni dal giorno del versamento, ai sensi dell'art. 1 co. 164 della L. 296/2006).

Tali previsioni non riguardano gli enti non commerciali che possiedono almeno un immobile esente (anche parzialmente) ai sensi dell'art. 1 co. 759 lett. g) della L. 160/2019, in quanto destinato allo svolgimento, con modalità non commerciali, delle attività istituzionali di cui all'art. 7 co. 1 lett. i) del DLgs. 504/92. Tali enti versano infatti l'IMU dovuta per ciascun anno secondo la ripartizione in tre rate ai sensi dell'art. 1 co. 763 della L. 160/2019, per cui in riferimento all'IMU dovuta per il 2024:

- dovevano versare le prime due rate entro rispettivamente il 17.6.2024 ed il 16.12.2024, ciascuna di importo pari al 50% dell'IMU complessivamente corrisposta per l'anno 2023;
- dovranno invece versare entro il 16.6.2025 la terza e ultima rata, a conguaglio dell'IMU dovuta per il 2024 (calcolata in base alle aliquote da applicare per tale anno).

4 ASSEMBLEE "A DISTANZA" PER SOCIETÀ, ASSOCIAZIONI E FONDAZIONI

Il co. 14-*sexies* dell'art. 3 del DL 202/2024, inserito in sede di conversione in legge, ha riaperto i termini (scaduti lo scorso 31.12.2024) per l'utilizzo della disciplina emergenziale in tema di assemblee di società, associazioni e fondazioni (art. 106 del DL 18/2020). Nello specifico, il termine di cui all'art. 106 co. 7 del DL 18/2020, scaduto il 31.12.2024, è stato differito al 31.12.2025.

In sintesi, dunque, con riguardo alle assemblee "tenute" – si badi, non solo "convocate" – fino a tale data, sarà possibile:

- prevedere, nelle spa, nelle sapa, nelle srl, nelle società cooperative e nelle mutue assicuratrici, anche in deroga alle diverse disposizioni statutarie, l'espressione del voto in via elettronica o per corrispondenza e l'intervento all'assemblea mediante mezzi di telecomunicazione (co. 2 primo periodo);
- svolgere le assemblee, sempre a prescindere da diverse disposizioni statutarie, anche esclusivamente mediante mezzi di telecomunicazione che garantiscano l'identificazione dei partecipanti, la loro partecipazione e l'esercizio del diritto di voto, senza in ogni caso la necessità che si trovino nel medesimo luogo, ove previsti, il presidente, il segretario o il notaio (co. 2 secondo periodo);
- consentire, nelle srl, anche in deroga a quanto previsto dall'art. 2479 co. 4 c.c. e alle diverse disposizioni statutarie, che l'espressione del voto avvenga mediante consultazione scritta o per consenso espresso per iscritto (co. 3);
- obbligare, in talune società (ad esempio, quelle quotate), alla partecipazione all'assemblea tramite il Rappresentante designato (commi 4, 5 e 6).

5 PROROGA DEL REGIME DI ESCLUSIONE IVA PER GLI ENTI ASSOCIATIVI

L'art. 3 co. 10 del DL 202/2024, non modificato in sede di conversione in legge, rinvia all'1.1.2026 l'abolizione del regime di esclusione IVA per gli enti associativi e la conseguente introduzione del nuovo regime di esenzione previsto dall'art. 5 co. 15-*quater* del DL 146/2021.

Nello specifico, viene modificato l'art. 1 co. 683 della L. 30.12.2021 n. 234, che fissava all'1.1.2025 la decorrenza delle citate disposizioni di riforma.

In sostanza, per effetto della modifica, viene prorogato di un ulteriore anno il regime di "decommercializzazione" IVA previsto per tali enti dall'art. 4 co. 4, 5 e 6 del DPR 633/72.

Ciò significa, in particolare, che fino al 31.12.2025 continueranno ad essere escluse dal campo di applicazione dell'imposta, ai sensi dell'art. 4 co. 4 del DPR 633/72, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate in conformità alle finalità istituzionali, dietro versamento di corrispettivi specifici o di contributi supplementari, da parte di associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extra-scolastica della persona, rese nei confronti di:

- soci, associati, partecipanti;

- associazioni che svolgono la medesima attività e che per legge, regolamento o statuto fanno parte di un'unica organizzazione locale o nazionale, nonché dei rispettivi soci, associati o partecipanti e dei tesserati dalle rispettive organizzazioni nazionali.

Soltanto a partire dall'1.1.2026 tali operazioni, per effetto di quanto disposto dall'art. 5 co. 15-*quater* del DL 146/2021, saranno attratte nel campo di applicazione dell'imposta e assoggettate, in linea generale, al regime di esenzione.

Secondo quanto espressamente indicato dall'art. 3 co. 10 del DL 202/2024 convertito, l'ulteriore rinvio è disposto "in attesa della razionalizzazione della disciplina dell'imposta sul valore aggiunto per gli enti del terzo settore" prevista in attuazione della legge delega di riforma fiscale (art. 7 della L. 9.8.2023 n. 111).

6 PRESTAZIONI SANITARIE - DIVIETO DI FATTURAZIONE ELETTRONICA IN AMBITO B2C - ESTENSIONE A TUTTO IL 2025

L'art. 3 co. 6 del DL 202/2024, come modificato in sede di conversione in legge, ha disposto la proroga per l'intero anno 2025 del divieto di fatturazione elettronica sancito dall'art. 10-*bis* del DL 119/2018.

Nella sua versione originaria la norma aveva previsto che il rinvio operasse soltanto fino al 31.3.2025.

Pertanto, fino al 31.12.2025 permane il divieto di emettere fatture elettroniche mediante il Sistema di Interscambio (SdI), in capo ai:

- soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria, con riferimento alle fatture i cui dati sono da inviare a detto Sistema (art. 10-*bis* del DL 119/2018);
- soggetti che non sono tenuti all'invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria, con riguardo alle fatture relative a prestazioni sanitarie effettuate nei confronti di persone fisiche (l'art. 9-*bis* co. 2 del DL 135/2018 fa riferimento alle disposizioni di cui all'art. 10-*bis* del DL 119/2018, la cui efficacia è stata estesa all'intero anno 2025).

Si ricorda che il divieto opera esclusivamente nell'ambito delle prestazioni B2C e non nei rapporti B2B. Tuttavia, anche in questo caso, qualora le prestazioni sanitarie siano rese nei confronti di persone fisiche, ma imputate a soggetti passivi diversi (che se ne fanno carico), i nominativi dei pazienti non vanno inseriti in fattura (risposta a interpello Agenzia delle Entrate 24.7.2019 n. 307 e FAQ Agenzia delle Entrate 19.7.2019 n. 73).

7 CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI NELLE ZLS - PROROGA PER GLI INVESTIMENTI DALL'1.1.2025 AL 15.11.2025

Mediante i co. 14-*octies* - 14-*decies* dell'art. 3 del DL 202/2024, inseriti in sede di conversione in legge, è stato previsto che il credito d'imposta per gli investimenti nelle zone logistiche semplificate (ZLS), di cui all'art. 13 del DL 60/2024, si applichi anche agli investimenti realizzati dall'1.1.2025 al 15.11.2025.

Tale agevolazione è concessa nel limite di spesa complessivo di 80 milioni di euro per l'anno 2025.

MODALITÀ DI ACCESSO

Ai fini della fruizione del beneficio, gli operatori economici devono:

- comunicare all'Agenzia delle Entrate, dal 22.5.2025 al 23.6.2025, l'ammontare delle spese ammissibili sostenute dall'1.1.2025 e di quelle di cui se ne prevede l'effettuazione fino al 15.11.2025;
- a pena di decadenza dall'agevolazione, comunicare dal 20.11.2025 al 2.12.2025 l'ammontare delle spese ammissibili sostenute dall'1.1.2025 al 15.11.2025.

Con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate saranno approvati i modelli di comunicazione e saranno definite le relative modalità di trasmissione telematica.

8 CREDITO D'IMPOSTA TRANSIZIONE 5.0 - INVESTIMENTI SOSTENUTI PRIMA DELLA PRESENTAZIONE DELLA DOMANDA

L'art. 13 co. 1-*quinquies* del DL 202/2024, inserito in sede di conversione in legge, modificando l'art. 38 co. 2 del DL 19/2024, ha previsto che sono agevolabili ai fini del credito d'imposta transizione 5.0 gli investimenti sostenuti anche antecedentemente alla presentazione della richiesta di accesso al credito d'imposta, purché effettuati a decorrere dall'1.1.2024.

9 CREDITO D'IMPOSTA PER LA RISTRUTTURAZIONE DELLE IMPRESE TURISTICO/ALBERGHIERE - PROROGA PER L'EFFETTUAZIONE DEGLI INTERVENTI AL 31.10.2025

L'art. 14 co. 1 del DL 202/2024, non modificato in sede di conversione, prevede la proroga dal 31.12.2024 al 31.10.2025 del termine ultimo per effettuare gli investimenti agevolabili ai fini della concessione dei contributi

a fondo perduto e del credito d'imposta per le imprese turistico/alberghiere, disciplinato dall'art. 1 del DL 6.11.2021 n. 152.

10 ACCESSO AL 5 PER MILLE DELL'IRPEF - PROROGA DEL REGIME TRANSITORIO PER LE ONLUS

L'art. 12 del DL 202/2024, non modificato in sede di conversione, intervenendo ulteriormente sull'art. 9 co. 6 del DL 228/2021, estende al 2025 la disciplina transitoria in materia di 5 per mille dell'IRPEF applicabile alle ONLUS.

Secondo quanto previsto dall'art. 1 del DPCM 23.7.2020, a decorrere dal 2022 il 5 per mille può essere destinato, tra l'altro, al sostegno degli enti del Terzo settore iscritti nel RUNTS; tuttavia, in via transitoria, per le ONLUS iscritte al 22.11.2021 alla relativa Anagrafe tenuta dall'Agenzia delle Entrate, la disposizione che riconosce quali beneficiari del 5 per mille gli enti del Terzo settore iscritti nel RUNTS ha effetto a decorrere dal quinto anno successivo a quello di operatività del RUNTS (avvenuta il 23.11.2021), quindi dal 2026.

Fino al 31.12.2025, le suddette ONLUS continuano di conseguenza ad essere destinatarie della quota del 5 per mille con le modalità stabilite dal DPCM 23.7.2020 per gli enti del volontariato.

11 RINVIO DELLA DISPONIBILITÀ DEI SOFTWARE ISA E CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Novità in tema di software per la compilazione del modello ISA.

L'art. 3 bis c. 5 del DL 202/2024 ha prorogato al 30/04/2024 il ricorso del software (il termine originario era il 15/04). Nulla cambia per i soggetti che decideranno di aderire al concordato preventivo biennale 2025 – 2026 la cui scadenza ultima rimane al 31/07/2025 per i soggetti "solari".

12 DIFFERIMENTO DEL TERMINE PER ADEMPIERE ALL'OBBLIGO DI ASSICURAZIONE PER RISCHI CATASTROFALI

L'art. 13 co. 1 del DL 202/2024, non modificato in sede di conversione, proroga dal 31.12.2024 al 31.3.2025 il termine entro cui adempiere all'obbligo di stipula delle polizze catastrofali da parte delle imprese tenute all'iscrizione nel Registro delle imprese ai sensi dell'art. 2188 c.c.

IMPRESE DELLA PESCA E DELL'ACQUACOLTURA

Mediante l'art. 19 co. 1-*quater* del DL 202/2024, inserito in sede di conversione in legge, il suddetto termine è stato invece rinviato al 31.12.2025 per le imprese della pesca e dell'acquacoltura.

12.1 OBBLIGO DI STIPULA DI POLIZZE CATASTROFALI

La proroga interviene sull'art. 1 co. 101 - 111 della L. 213/2023 (legge di bilancio 2024), che ha introdotto l'obbligo di stipulare un'assicurazione da parte delle imprese con sede legale in Italia o aventi sede legale all'estero con una stabile organizzazione in Italia, a copertura dei danni:

- relativi ai beni individuati all'art. 2424 co. 1 c.c., sezione Attivo, voce B-II, n. 1, 2 e 3 (terreni e fabbricati, impianti e macchinari, attrezzature industriali e commerciali);
- direttamente cagionati da calamità naturali ed eventi catastrofali verificatisi sul territorio nazionale (sismi, alluvioni, frane, inondazioni ed esondazioni).

12.2 SANZIONI

La stipula dell'assicurazione è obbligatoria e dell'inadempimento a detto obbligo si deve tener conto "nell'assegnazione di contributi, sovvenzioni o agevolazioni di carattere finanziario a valere su risorse pubbliche", anche con riferimento a quelle previste in occasione di eventi calamitosi e catastrofali.

12.3 DECRETO ATTUATIVO

La proroga è dovuta alla mancata emanazione del decreto attuativo, che definirà le modalità di:

- individuazione degli eventi calamitosi e catastrofali suscettibili di indennizzo;
- determinazione e adeguamento periodico dei premi, tenuto conto anche del principio di mutualità;
- coordinamento rispetto ai vigenti atti di regolazione e vigilanza prudenziale in materia assicurativa, anche con riferimento ai limiti della capacità di assunzione del rischio da parte delle imprese;
- aggiornamento dei valori di scoperto o franchigia.

13 ISCRIZIONE AL REGISTRO ELETTRONICO NAZIONALE PER LA TRACCIABILITÀ DEI RIFIUTI (RENTRI) - RIAPERTURA

Con l'art. 11 co. 2-*bis* del DL 202/2024, inserito in sede di conversione in legge, viene demandato ad un apposito DM di stabilire la proroga da 60 a 120 giorni del termine per l'iscrizione al Registro elettronico nazionale per la tracciabilità dei rifiuti (RENTRI) previsto dall'art. 13 co. 1 lett. a) del DM 59/2023.

Tale decreto dovrebbe stabilire che per gli enti o le imprese produttori iniziali di rifiuti speciali pericolosi e non pericolosi con più di 50 dipendenti e per tutti gli altri soggetti diversi dai produttori iniziali, l'iscrizione al RENTRI, di cui all'art. 188-*bis* del DLgs. 152/2006, deve essere effettuata dal 15.12.2024 (cioè dal diciottesimo mese dalla data di entrata in vigore del DM 59/2023 avvenuta il 15.6.2023) ed entro i 120 giorni successivi, ossia entro il 14.4.2025 (in precedenza i giorni erano 60, scaduti il 13.2.2025).

14 INTERMEDIARI FINANZIARI NON PROFESSIONALI - CONCESSIONE DI PRESTITI AI SOCI DELLE COOPERATIVE

Il co. 14-*undecies* dell'art. 3 del DL 202/2024, inserito in sede di conversione in legge, proroga ulteriormente dal 31.12.2024 al 31.5.2026 la possibilità, prevista dall'art. 112 co. 7 ultimo periodo del DLgs. 385/93, per le società cooperative esistenti alla data dell'1.1.96 e le cui azioni non siano negoziate in mercati regolamentati, che concedono finanziamenti, sotto qualsiasi forma, esclusivamente nei confronti dei propri soci, di proseguire la propria attività senza obbligo di iscrizione nell'albo degli intermediari finanziari di cui all'art. 106 del medesimo DLgs. 385/93.

Tali società, fino al 31.5.2026, potranno continuare la loro attività senza l'obbligo di iscrizione nell'albo degli intermediari finanziari a condizione che:

- non raccolgano risparmio sotto qualsivoglia forma tecnica;
- il volume complessivo dei finanziamenti a favore dei soci non sia superiore a 15 milioni di euro;
- l'importo unitario del finanziamento sia di ammontare non superiore a 20.000,00 euro;
- i finanziamenti siano concessi a condizioni più favorevoli di quelle presenti sul mercato.

15 PROROGA DEI PERMESSI DI COSTRUIRE E DI ALTRI ATTI IN MATERIA EDILIZIA

L'art. 7 co. 2 del DL 202/2024, non modificato in sede di conversione in legge, modifica l'art. 10-*septies* co. 1 del DL 21/2022, il quale, nell'ambito delle "*Misure urgenti per contrastare gli effetti economici e umanitari della crisi ucraina*", detta disposizioni a sostegno dell'edilizia privata, in considerazione delle conseguenze derivanti dalle difficoltà di approvvigionamento dei materiali, nonché dagli incrementi eccezionali dei loro prezzi.

Nello specifico, la norma in esame dispone che sono prorogati di 36 mesi (in sostituzione dei precedenti 30 mesi e, quindi, con un differimento di ulteriori 6 mesi dell'originaria proroga):

- i termini di inizio e di ultimazione dei lavori di cui all'art. 15 del DPR 380/2001 (Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia), relativi ai permessi di costruire rilasciati o formati fino al 31.12.2024 (e non più, come disposto in precedenza dalla lett. a) del co. 1 dell'art. 10-*septies* del DL 21/2022, fino al 30.6.2024). La proroga si applica anche ai termini relativi alle SCIA, delle autorizzazioni paesaggistiche e alle dichiarazioni e autorizzazioni ambientali comunque denominate, nonché ai permessi di costruire e alle SCIA per i quali l'amministrazione competente abbia accordato una proroga;
- i termini di validità, nonché i termini di inizio e fine lavori previsti dalle convenzioni di lottizzazione di cui all'art. 28 della L. 1150/42, o dagli accordi similari comunque denominati dalla legislazione regionale, nonché i termini concernenti i relativi piani attuativi e qualunque altro atto ad essi propedeutico, formati fino al 31.12.2024 (e non più, come disposto in precedenza dalla lett. b) del co. 1 dell'art. 10-*septies* del DL 21/2022, fino al 30.6.2024), purché non siano in contrasto con piani o provvedimenti di tutela dei beni culturali o del paesaggio, ai sensi del DLgs. 42/2004 (c.d. "Codice dei beni culturali"). La proroga può essere concessa anche per i diversi termini relativi alle convenzioni di lottizzazione o agli accordi similari comunque denominati dalla legislazione regionale, nonché ai relativi piani attuativi che hanno usufruito della proroga di cui all'art. 30 co. 3-*bis* del DL 69/2013 e della proroga di cui all'art. 10 co. 4-*bis* del DL 76/2020.

16 PROROGHE IN MATERIA DI LOCAZIONI DI IMMOBILI IN REGIME DI EDILIZIA AGEVOLATA

L'art. 7 co. 1 del DL 202/2024, non modificato in sede di conversione in legge, interviene sull'art. 1-*bis* del DL 132/2023, disponendo la proroga per un ulteriore anno, ossia fino al 31.12.2025:

- dei contratti di locazione o di assegnazione in godimento, ancora in corso e in scadenza entro il 31.12.2025, aventi ad oggetto unità immobiliari ad uso abitativo in regime di edilizia agevolata rientranti nel programma straordinario di edilizia residenziale, di cui all'art. 18 del DL 152/91, per i dipendenti delle amministrazioni dello Stato impegnati nella lotta alla criminalità organizzata;
- del termine entro il quale il proprietario che intenda alienare a titolo oneroso i suddetti immobili deve notificare la proposta di alienazione all'assegnatario, titolare del diritto di prelazione;
- del termine sino al quale i contratti di locazione o di assegnazione in godimento di immobili ad uso abitativo in regime di edilizia agevolata rientranti nel programma straordinario di cui all'art. 18 del DL 152/91, già scaduti, si intendono rinnovati al fine di consentire l'esercizio del diritto di prelazione, salvo che sia intervenuto un provvedimento di rilascio dell'immobile passato in giudicato.

DETRAZIONE IRPEF PER LE SPESE DI FREQUENZA DELLE UNIVERSITÀ NON STATALI

Limiti di importo per il periodo d'imposta 2024 e chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

1 PREMESSA

Per effetto delle modifiche apportate dalla L. 28.12.2015 n. 208 all'art. 15 co. 1 lett. e) del TUIR, la detrazione IRPEF del 19% si applica in relazione alle spese per la frequenza di corsi di istruzione universitaria presso:

- Università statali (senza limiti di importo);
- Università non statali, in misura non superiore a quella stabilita annualmente per ciascuna facoltà universitaria con decreto del Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca (ora Ministero dell'Università e della Ricerca), tenendo conto degli importi medi delle tasse e dei contributi dovuti alle Università statali.

In attuazione della disciplina in esame, con il DM 20.12.2024 n. 1924 (pubblicato sulla *G.U.* 24.1.2025 n. 19), il Ministero dell'Università e della ricerca ha quindi individuato gli importi massimi detraibili dall'IRPEF lorda delle spese per la frequenza di Università non statali in relazione al periodo d'imposta 2024 (modelli 730/2025 e REDDITI PF 2025), rimasti invariati rispetto agli importi già stabiliti per gli anni 2023, 2022 e 2021.

1.1 CHIARIMENTI

Con la circ. 6.5.2016 n. 18 (§ 2), l'Agenzia delle Entrate ha fornito i primi chiarimenti ufficiali in relazione alla suddetta disciplina.

Con ulteriori documenti dell'Agenzia delle Entrate (da ultimo, si veda la guida di maggio 2024 "Tutti gli sconti in dichiarazione 2023 - Spese di istruzione") sono stati:

- ribaditi i chiarimenti della suddetta circ. 18/2016;
- forniti ulteriori chiarimenti.

1.2 OBBLIGO DI TRACCIABILITÀ

Si ricorda che, per effetto dell'art. 1 co. 679 della L. 27.12.2019 n. 160, dall'1.1.2020 la detrazione IRPEF del 19% sulle spese di istruzione universitaria spetta soltanto se il pagamento è avvenuto con:

- bonifico bancario o postale;
- altri sistemi di pagamento, diversi dal pagamento in contante, previsti dall'art. 23 del DLgs. 241/97 (es. carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari).

1.3 PARAMETRAZIONE AL REDDITO COMPLESSIVO (REDDITI SUPERIORI A 120.000 EURO)

Dall'1.1.2020, ai sensi dell'art. 15 co. 3-*bis* del TUIR, le detrazioni previste dallo stesso art. 15 spettano:

- per l'intero importo, nel caso in cui il reddito complessivo non ecceda i 120.000,00 euro;
- per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di 240.000,00 euro, diminuito del reddito complessivo, e 120.000,00 euro, qualora il reddito complessivo superi i 120.000,00 euro.

Se il reddito complessivo supera i 240.000,00 euro le detrazioni non spettano.

1.4 RIDUZIONE DELLA DETRAZIONE PER L'ANNO 2024 (REDDITI SUPERIORI A 50.000 EURO)

Ai sensi dall'art. 2 del DLgs. 30.12.2023 n. 216, limitatamente al periodo d'imposta 2024, per i contribuenti che possiedono un reddito complessivo superiore a 50.000,00 euro, l'importo della detrazione IRPEF complessivamente spettante per taluni oneri (determinato ai sensi del suddetto art. 15 co. 3-*bis* del TUIR) è diminuito di 260,00 euro.

In particolare, tale riduzione interessa le detrazioni per:

ALBERTO TEALDI

DOTTORE COMMERCIALISTA

REVISORE LEGALE

- oneri la cui detraibilità è fissata nella misura del 19% dal TUIR o da altre disposizioni fiscali, fatta eccezione per le spese sanitarie ex art. 15 co. 1 lett. c) del TUIR;
- erogazioni liberali in favore dei partiti politici, di cui all'art. 11 del DL 149/2013;
- premi di assicurazione per rischio eventi calamitosi, di cui all'art. 119 co. 4, quinto periodo, del DL 34/2020.

Anche la detrazione IRPEF del 19% per le spese di istruzione universitaria ex art. 15 co. 1 lett. e) del TUIR rientra dunque tra quelle contemplate dall'art. 2 del DLgs. 216/2023, oggetto della riduzione di 260,00 euro.

Si sottolinea che la riduzione della detrazione complessivamente spettante di cui all'art. 2 del DLgs. 216/2023:

- va operata successivamente alla determinazione dell'ammontare della detrazione, in applicazione dell'art. 15 co. 3-bis del TUIR (ossia della parametrizzazione al reddito complessivo; cfr. il precedente § 1.3);
- si applica limitatamente all'anno 2024.

1.5 LIMITE MASSIMO DI SPESA DETRAIBILE DALL'1.1.2025 (REDDITI SUPERIORI A 75.000 EURO)

Dall'1.1.2025, l'art. 16-ter del TUIR individua per la generalità delle detrazioni d'imposta per oneri (fatte salve alcune eccezioni) dei limiti di detraibilità da applicare alle persone fisiche con un reddito complessivo superiore a 75.000,00 euro.

Pertanto, in forza dell'art. 16-ter del TUIR, dall'1.1.2025, per le persone fisiche con reddito complessivo superiore a 75.000,00 euro, gli oneri e le spese per i quali sono previsti una detrazione dall'imposta lorda (salvo le eccezioni contemplate), considerati complessivamente, sono ammessi in detrazione considerando due limiti:

- quello stabilito da ciascuna norma agevolativa;
- il nuovo limite massimo di spesa introdotto dal nuovo art. 16-ter del TUIR (relativo alle spese complessive agevolate con le detrazioni fiscali).

Sono impattate dai limiti di detraibilità introdotti dall'art. 16-ter del TUIR anche le detrazioni per la frequenza di corsi di istruzione universitaria, di cui all'art. 15 co. 1 lett. e) del TUIR.

Va comunque ribadito che la riduzione prevista da tale disposizione non riguarda le detrazioni per le spese sostenute nel 2024, ma solo quelle sostenute dall'1.1.2025 (con effetto, quindi, dai modelli 730/2026 e REDDITI PF 2026).

DETRAZIONE IRPEF PER LE SPESE DI FREQUENZA A CORSI UNIVERSITARI		
DISPOSIZIONE	AMBITO D'APPLICAZIONE (REDDITO COMPLESSIVO)	DECORRENZA
Obbligo di tracciabilità (art. 1 co. 679 della L. 160/2019)	/	Dall'1.1.2020
Parametrizzazione al reddito complessivo (art. 15 co. 3-bis del TUIR)	Reddito superiore a 120.000 euro	Dall'1.1.2020
Riduzione della detrazione complessivamente spettante (art. 2 del DLgs. 216/2023)	Reddito superiore a 50.000 euro	Solo per il 2024
Limite massimo di spesa detraibile (art. 16-ter del TUIR)	Reddito superiore a 75.000 euro	Dall'1.1.2025

2 AMMONTARE MASSIMO DELLE SPESE DETRAIBILI PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2024

Il DM 20.12.2024 n. 1924 ha individuato, in relazione al periodo d'imposta 2024, gli importi massimi detraibili al 19%, ai fini IRPEF, delle spese relative alle tasse e ai contributi di iscrizione per la frequenza dei corsi di laurea, laurea magistrale e laurea magistrale a ciclo unico delle Università non statali. Per individuare tali importi viene fatto riferimento:

- a ciascuna area disciplinare di afferenza (distinguendo tra area medica, sanitaria, scientifico-tecnologica e umanistico-sociale), sulla base della classificazione contenuta in allegato al predetto DM e di seguito riportata;
- alla zona geografica in cui ha sede il corso di studio (distinguendo tra Nord, Centro, Sud e Isole).

Gli importi recati dal DM 20.12.2024 n. 1924 in relazione all'annualità 2024 confermano gli importi già previsti per il 2023 (DM 7.12.2023 n. 1577), il 2022 (DM 23.12.2022 n. 1406) e il 2021 (DM 23.12.2021 n. 1324).

Gli importi massimi detraibili al 19% per il periodo d'imposta 2024 sono riportati nella seguente tabella.

ALBERTO TEALDI

DOTTORE COMMERCIALISTA

REVISORE LEGALE

AREA DISCIPLINARE CORSI ISTRUZIONE	ZONA GEOGRAFICA NORD	ZONA GEOGRAFICA CENTRO	ZONA GEOGRAFICA SUD E ISOLE
Medica	3.900 euro	3.100 euro	2.900 euro
Sanitaria	3.900 euro	2.900 euro	2.700 euro
Scientifico-tecnologica	3.700 euro	2.900 euro	2.600 euro
Umanistico-sociale	3.200 euro	2.800 euro	2.500 euro

La detrazione spetta per le spese sostenute nel 2024, anche se riferite a più anni accademici.

DELIMITAZIONE DELLE ZONE GEOGRAFICHE

Ai fini in esame, rientrano nella zona geografica:

- “Nord”: la Valle d’Aosta, il Piemonte, la Lombardia, il Veneto, il Trentino Alto Adige, il Friuli Venezia Giulia, la Liguria e l’Emilia Romagna;
- “Centro”: la Toscana, l’Umbria, le Marche, l’Abruzzo e il Lazio;
- “Sud e Isole”: la Campania, il Molise, la Puglia, la Basilicata, la Calabria, la Sicilia e la Sardegna.

2.1 CORSI DI DOTTORATO, SPECIALIZZAZIONE, PERFEZIONAMENTO E MASTER

Anche con riferimento agli studenti iscritti ai corsi di dottorato, di specializzazione e ai *master* universitari di primo e secondo livello, la spesa massima detraibile al 19%, prevista dal DM 20.12.2024 n. 1924 per il 2024, conferma quella già prevista per gli anni 2023, 2022 e 2021 dai precedenti decreti ministeriali.

Per il periodo d’imposta 2024, la spesa detraibile è quindi pari a:

- 3.900,00 euro, per i corsi e i *master* aventi sede nelle suddette Regioni del Nord;
- 3.100,00 euro, per i corsi e i *master* aventi sede nelle suddette Regioni del Centro;
- 2.900,00 euro, per i corsi e i *master* aventi sede nelle suddette Regioni del Sud e delle Isole.

Con riguardo ai *master* universitari, l’Agenzia delle Entrate ha precisato che un *master* erogato da un consorzio al quale un’università statale partecipa con una quota non di maggioranza è equiparato a un *master* di un’università privata (così, da ultimo, la guida di maggio 2024 “Tutti gli sconti in dichiarazione 2023 - Spese di istruzione”, p. 9).

CORSI DI PERFEZIONAMENTO

Come precisato dai documenti dell’Agenzia delle Entrate (da ultimo, guida di maggio 2024 “Tutti gli sconti in dichiarazione 2023 - Spese di istruzione”, p. 6), i medesimi limiti si applicano anche per le spese sostenute per la frequenza di corsi di perfezionamento, anche se non espressamente menzionati dal decreto ministeriale.

2.2 TASSA REGIONALE PER IL DIRITTO ALLO STUDIO UNIVERSITARIO

Agli importi detraibili previsti dal DM 20.12.2024 n. 1924 deve essere sommato l’ammontare relativo alla tassa regionale per il diritto allo studio universitario, di cui all’art. 3 co. 20 - 23 della L. 28.12.95 n. 549, e successive modificazioni.

2.3 RAGGRUPPAMENTI DEI CORSI DI STUDIO PER AREA DISCIPLINARE

2.3.1 CORSI DI LAUREA

AREA	CLASSE	DENOMINAZIONE
Sanitaria	L/SNT1	Professioni sanitarie, infermieristiche e professione sanitaria ostetrica
	L/SNT2	Professioni sanitarie della riabilitazione
	L/SNT3	Professioni sanitarie tecniche
	L/SNT4	Professioni sanitarie della prevenzione
Scientifico - Tecnologica	L-13	Scienze biologiche
	L-17	Scienze dell’architettura
	L-2	Biotecnologie
	L-21	Scienze della pianificazione territoriale, urbanistica, paesaggistica e ambientale
	L-22	Scienze delle attività motorie e sportive
	L-23	Scienze e tecniche dell’edilizia
	L-25	Scienze e tecnologie agrarie e forestali
	L-26	Scienze e tecnologie alimentari
	L-27	Scienze e tecnologie chimiche
	L-28	Scienze e tecnologie della navigazione
	L-29	Scienze e tecnologie farmaceutiche
	L-30	Scienze e tecnologie fisiche
	L-31	Scienze e tecnologie informatiche
	L-32	Scienze e tecnologie per l’ambiente e la natura
	L-34	Scienze geologiche
L-35	Scienze matematiche	

ALBERTO TEALDI

DOTTORE COMMERCIALISTA

REVISORE LEGALE

AREA	CLASSE	DENOMINAZIONE
	L-38	Scienze zootecniche e tecnologie delle produzioni animali
	L-4	Disegno industriale
	L-41	Statistica
	L-43	Diagnostica per la conservazione dei beni culturali
	L-7	Ingegneria civile e ambientale
	L-8	Ingegneria dell'informazione
	L-9	Ingegneria industriale
	L-P01	Professioni tecniche per l'edilizia e il territorio
	L-P02	Professioni tecniche agrarie, alimentari e forestali
	L-P03	Professioni tecniche industriali e dell'informazione
Umanistico - Sociale	L-Sc. Mat.	Scienze dei materiali
	L/GASTR	Scienze, culture e politiche della gastronomia
	L-1	Beni culturali
	L-10	Lettere
	L-11	Lingue e culture moderne
	L-12	Mediazione linguistica
	L-14	Scienze dei servizi giuridici
	L-15	Scienze del turismo
	L-16	Scienze dell'amministrazione e dell'organizzazione
	L-18	Scienze dell'economia e della gestione aziendale
	L-19	Scienze dell'educazione e della formazione
	L-20	Scienze della comunicazione
	L-24	Scienze e tecniche psicologiche
	L-3	Discipline delle arti figurative, della musica, dello spettacolo e della moda
	L-33	Scienze economiche
	L-36	Scienze politiche e delle relazioni internazionali
	L-37	Scienze sociali per la cooperazione, lo sviluppo e la pace
	L-39	Servizio sociale
	L-40	Sociologia
	L-42	Storia
	L-5	Filosofia
	L-6	Geografia
	DS/1 (ex DM 509/99)	Scienze della difesa e della sicurezza
	L/DS (ex DM 270/2004)	Scienze della difesa e della sicurezza

2.3.2 CORSI DI LAUREA MAGISTRALE

AREA	CLASSE	DENOMINAZIONE	
Sanitaria	LM/SNT1	Scienze infermieristiche e ostetriche	
	LM/SNT2	Scienze riabilitative delle professioni sanitarie	
	LM/SNT3	Scienze delle professioni sanitarie tecniche	
	LM/SNT4	Scienze delle professioni sanitarie della prevenzione	
Scientifico - Tecnologica	LM-11	Scienze per la conservazione dei beni culturali	
	LM-12	<i>Design</i>	
	LM-17	Fisica	
	LM-18	Informatica	
	LM-20	Ingegneria aerospaziale e astronautica	
	LM-21	Ingegneria biomedica	
	LM-22	Ingegneria chimica	
	LM-23	Ingegneria civile	
	LM-24	Ingegneria dei sistemi edilizi	
	LM-25	Ingegneria dell'automazione	
	LM-26	Ingegneria della sicurezza	
	LM-27	Ingegneria delle telecomunicazioni	
	<i>segue</i>	LM-28	Ingegneria elettrica
		LM-29	Ingegneria elettronica
LM-3		Architettura del paesaggio	
LM-30		Ingegneria energetica e nucleare	
LM-31		Ingegneria gestionale	
LM-32		Ingegneria informatica	

ALBERTO TEALDI

DOTTORE COMMERCIALISTA

REVISORE LEGALE

AREA	CLASSE	DENOMINAZIONE
segue	LM-33	Ingegneria meccanica
	LM-34	Ingegneria navale
	LM-35	Ingegneria per l'ambiente e il territorio
	LM-4	Architettura e ingegneria edile-architettura
	LM-40	Matematica
	LM-44	Modellistica matematico-fisica per l'ingegneria
	LM-47	Organizzazione e gestione dei servizi per lo sport e le attività motorie
	LM-48	Pianificazione territoriale urbanistica e ambientale
	LM-53 (ex DM 16.3.2007)	Scienza e ingegneria dei materiali
	LM-53 (ex DM 147/2021)	Ingegneria dei materiali
	LM-54	Scienze chimiche
	LM-58	Scienze dell'universo
	LM-6	Biologia
	LM-60	Scienze della natura
	LM-61	Scienze della nutrizione umana
	LM-66	Sicurezza informatica
	LM-67	Scienze e tecniche delle attività motorie preventive e adattate
	LM-67.	Scienze e tecniche delle attività motorie preventive e adattate (abilitazione A030)
	LM-68	Scienze e tecniche dello sport
	LM-68.	Scienze e tecniche dello sport (abilitazione A030)
	LM-69	Scienze e tecnologie agrarie
	LM-7	Biotecnologie agrarie
	LM-70	Scienze e tecnologie alimentari
	LM-71	Scienze e tecnologie della chimica industriale
	LM-72	Scienze e tecnologie della navigazione
	LM-73	Scienze e tecnologie forestali e ambientali
	LM-74	Scienze e tecnologie geologiche
	LM-75	Scienze e tecnologie per l'ambiente e il territorio
	LM-79	Scienze geofisiche
	LM-8	Biotecnologie industriali
	LM-82	Scienze statistiche
	LM-83	Scienze statistiche attuariali e finanziarie
	LM-86	Scienze zootecniche e tecnologie animali
LM-9	Biotecnologie mediche, veterinarie e farmaceutiche	
LM-91	Tecniche e metodi per la società dell'informazione	
LM Sc. Mat.	Scienze dei materiali	
LM Data	<i>Data science</i>	
LM/GASTR	Scienze economiche e sociali della gastronomia	
LM/SC - GIUR	Scienze giuridiche	
LM-1	Antropologia culturale ed etnologia	
LM-14	Filologia moderna	
LM-14.	Filologia moderna (abilitazione A043)	
LM-15	Filologia, letterature e storia dell'antichità	
LM-16	Finanza	
LM-19	Informazione e sistemi editoriali	
LM-2	Archeologia	
LM-36	Lingue e letterature dell'Africa e dell'Asia	
LM-37	Lingue e letterature moderne europee e americane	
LM-37.	Lingue e letterature moderne europee e americane (abilitazione A045)	
LM-38	Lingue moderne per la comunicazione e la cooperazione internazionale	
LM-39	Linguistica	
LM-43	Metodologie informatiche per le discipline umanistiche	
LM-45	Musicologia e beni musicali	
LM-45.	Musicologia e beni musicali (abilitazione A032)	
LM-49	Progettazione e gestione dei sistemi turistici	
LM-5	Archivistica e biblioteconomia	
Umanistico - Sociale		

ALBERTO TEALDI

DOTTORE COMMERCIALISTA

REVISORE LEGALE

AREA	CLASSE	DENOMINAZIONE
segue	LM-50	Programmazione e gestione dei servizi educativi
	LM-51	Psicologia
	LM-52	Relazioni internazionali
	LM-55	Scienze cognitive
	LM-56	Scienze dell'economia
	LM-57	Scienze dell'educazione degli adulti e della formazione continua
	LM-59	Scienze della comunicazione pubblica, d'impresa e pubblicità
	LM-62	Scienze della politica
	LM-63	Scienze delle pubbliche amministrazioni
	LM-64	Scienze delle religioni
	LM-65	Scienze dello spettacolo e produzione multimediale
	LM-76	Scienze economiche per l'ambiente e la cultura
	LM-77	Scienze economico-aziendali
	LM-78	Scienze filosofiche
	LM-80	Scienze geografiche
	LM-81	Scienze per la cooperazione allo sviluppo
	LM-84	Scienze storiche
	LM-85	Scienze pedagogiche
	LM-87	Servizio sociale e politiche sociali
	LM-88	Sociologia e ricerca sociale
	LM-89	Storia dell'arte
	LM-90	Studi europei
	LM-92	Teorie della comunicazione
LM-93	Teorie e metodologie dell' <i>e-learning</i> e della <i>media education</i>	
LM-94	Traduzione specialistica e interpretariato	
	DS/S (ex DM 509/99)	Specialistiche nelle scienze della difesa e della sicurezza
	LM/DS (ex DM 270/2004)	Scienze della difesa e della sicurezza

2.3.3 CORSI DI LAUREA MAGISTRALE A CICLO UNICO

AREA	CLASSE	DENOMINAZIONE
Medica	LM-41	Medicina e chirurgia
	LM-42	Medicina veterinaria
	LM-46	Odontoiatria e protesi dentaria
Scientifico - Tecnologica	LMR/02	Conservazione e restauro dei beni culturali
	LM-4 C.U.	Architettura e ingegneria edile-architettura (quinquennale)
	LM-13	Farmacia e farmacia industriale
Umanistico - Sociale	LMG/01	Magistrali in giurisprudenza
	LM-85 bis	Scienze della formazione primaria

3 CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con la circ. 6.5.2016 n. 18 (§ 2.2), l'Agenzia delle Entrate ha chiarito, in via generale, che le modifiche apportate dalla L. 208/2015 non riguardano l'ambito oggettivo di applicazione della detrazione IRPEF del 19%, ma la modalità di determinazione dell'importo massimo di spesa ammesso alla detrazione per la frequenza di corsi universitari presso Università private, secondo quanto stabilito con decreto del Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca (ora Ministero dell'Università e della Ricerca).

In relazione al periodo d'imposta 2024, occorre quindi fare riferimento a quanto previsto dal DM 20.12.2024 n. 1924 sopra esaminato.

3.1 TIPOLOGIE DI SPESE AMMESSE ALLA DETRAZIONE

Nei documenti dell'Agenzia delle Entrate (da ultimo, guida di maggio 2024 "Tutti gli sconti in dichiarazione 2023 - Spese di istruzione", p. 7) viene precisato che sono ammesse alla detrazione le spese sostenute per:

- tasse di immatricolazione ed iscrizione (anche per gli studenti fuori corso);
- la c.d. "ricognizione";
- soprattasse per esami di profitto e laurea;
- la partecipazione ai *test* di accesso ai corsi di laurea, eventualmente previsti dalla facoltà;

- frequenza dei Tirocini Formativi Attivi (TFA) per la formazione iniziale dei docenti, istituiti, ai sensi del DM 10.9.2010 n. 249, presso le facoltà universitarie o le istituzioni di alta formazione artistica, musicale e coreutica;

3.2 SPESE SOSTENUTE PER I TEST DI AMMISSIONE

I documenti dell'Agenzia delle Entrate (da ultimo, guida di maggio 2024 "Tutti gli sconti in dichiarazione 2023 - Spese di istruzione", p. 9) hanno chiarito che il limite individuato dal decreto ministeriale include anche la spesa sostenuta per il *test* di ammissione.

Se vengono sostenute più prove di ammissione in Università non statali situate in aree geografiche diverse o più prove di ammissione per corsi di laurea in Università non statali appartenenti a diverse aree tematiche, occorre distinguere a seconda che lo studente proceda o meno ad iscriversi ad una delle facoltà o corso per cui ha sostenuto il *test*.

In caso di iscrizione, occorrerà far rientrare le spese sostenute per i *test* di ammissione nel limite proprio del corso a cui lo studente si andrà ad iscrivere.

Nel caso in cui, invece, lo studente abbia sostenuto più *test* di ammissione ad Università non statali senza, tuttavia, iscriversi ad alcun corso, ai fini della detraibilità deve fare riferimento al limite di spesa più elevato tra quelli stabiliti per i corsi e per le facoltà per le quali ha svolto il *test*.

3.3 CAMBIAMENTO DI FACOLTÀ O CORSO DI STUDIO IN CORSO D'ANNO

Nell'ipotesi in cui uno studente, nel medesimo periodo d'imposta, a causa di un cambiamento di facoltà di studi o di corso di studio, si trovasse nella situazione di sostenere le spese presso Università site in aree geografiche diverse o per corsi appartenenti ad aree tematiche diverse, il limite di spesa detraibile sarà il più alto tra quelli applicabili previsti dal decreto ministeriale (in tal senso, da ultimo, guida Agenzia delle Entrate di maggio 2024 "Tutti gli sconti in dichiarazione 2023 - Spese di istruzione", p. 10).

3.4 CORSI DI STUDIO TENUTI IN REGIONI DIVERSE DA QUELLA DI SEDE LEGALE DELL'UNIVERSITÀ

Per i corsi di studio tenuti presso sedi ubicate in Regioni diverse rispetto a quella in cui l'Università ha la sede legale, ai fini della detrazione, occorre fare riferimento all'area geografica in cui si svolge il corso (così, da ultimo, guida Agenzia delle Entrate di maggio 2024 "Tutti gli sconti in dichiarazione 2023 - Spese di istruzione", p. 10).

3.5 FREQUENZA DI CORSI SIA PRESSO UNIVERSITÀ STATALI SIA PRESSO UNIVERSITÀ NON STATALI

Nel caso in cui le spese siano sostenute per la frequenza di corsi istituiti sia presso Università statali che Università non statali, i documenti dell'Agenzia delle Entrate (da ultimo, guida di maggio 2024 "Tutti gli sconti in dichiarazione 2023 - Spese di istruzione", p. 10) hanno chiarito che:

- la detrazione per le spese sostenute per la frequenza presso le Università statali può essere calcolata sull'intero importo;
- le spese detraibili sostenute presso Università non statali devono invece essere ricondotte nei limiti previsti dal decreto ministeriale, con le modalità sopra descritte.

3.6 FREQUENZA PRESSO UNIVERSITÀ NON STATALI SIA DI CORSI DI LAUREA CHE DI CORSI POST LAUREA

I documenti dell'Agenzia delle Entrate (da ultimo, guida di maggio 2024 "Tutti gli sconti in dichiarazione 2023 - Spese di istruzione", p. 9) hanno inoltre precisato che, nel caso in cui lo studente sostenga nel medesimo anno d'imposta spese per la frequenza presso università non statali sia di corsi di laurea che di corsi *post* laurea, occorre fare riferimento al limite di spesa più elevato previsto in base all'area disciplinare e alla Regione in cui ha sede l'Ateneo presso il quale, rispettivamente, è presente il corso di studio universitario e quello *post* universitario.

3.7 UNIVERSITÀ ESTERE

Ai fini della detrazione delle spese per la frequenza all'estero di corsi universitari, la circ. Agenzia delle Entrate 6.5.2016 n. 18 (§ 2.2) ha chiarito che occorre fare riferimento all'importo massimo stabilito per la frequenza di corsi di istruzione appartenenti alla medesima area disciplinare nella zona geografica in cui ricade il domicilio fiscale del contribuente.

Per le spese sostenute per la frequenza di corsi *post* laurea all'estero, ai fini della detrazione occorre fare riferimento all'importo massimo stabilito per la frequenza di corsi di istruzione *post* laurea nella zona geografica in cui lo studente ha il domicilio fiscale (così, da ultimo, guida Agenzia delle Entrate di maggio 2024 "Tutti gli sconti in dichiarazione 2023 - Spese di istruzione", p. 9-10).

3.8 UNIVERSITÀ TELEMATICHE

Ai fini della detrazione delle spese sostenute per i corsi di laurea svolti dalle Università telematiche, la circ. Agenzia delle Entrate 6.5.2016 n. 18 (§ 2.3) ha chiarito che tali spese, al pari di quelle per la frequenza di altre Università non statali, possono essere detratte facendo riferimento:

- all'area tematica del corso;
- per l'individuazione dell'area geografica, alla Regione in cui l'Università ha la sede legale.

3.9 CORSI DI LAUREA IN TEOLOGIA E SCIENZE RELIGIOSE

Sono detraibili nella misura stabilita per i corsi di istruzione appartenenti all'area disciplinare "Umanistico - Sociale" le spese sostenute per la frequenza di corsi di:

- laurea in teologia presso le Università Pontificie;
- laurea magistrale presso gli istituti superiori di scienze religiose.

Per quanto concerne la zona geografica di riferimento, l'Agenzia delle Entrate ritiene che, per motivi di semplificazione, debba essere individuata nella Regione in cui si svolge il corso di studi, anche nel caso in cui il corso sia tenuto presso lo Stato Città del Vaticano (così, da ultimo, guida di maggio 2024 "Tutti gli sconti in dichiarazione 2023 - Spese di istruzione", p. 10).

3.10 CORSI DI SPECIALIZZAZIONE IN PSICOTERAPIA

In relazione alla frequenza di corsi di specializzazione in psicoterapia *post* universitaria, la detrazione spetta se gli stessi sono effettuati presso centri accreditati presso il Ministero dell'Università e della Ricerca (così, da ultimo, guida Agenzia delle Entrate di maggio 2024 "Tutti gli sconti in dichiarazione 2023 - Spese di istruzione", p. 6).

3.11 ISTITUTI TECNICI SUPERIORI (ITS), CONSERVATORI DI MUSICA E ISTITUTI MUSICALI PAREGGIATI, CORSI STATALI DI ALTA FORMAZIONE E SPECIALIZZAZIONE ARTISTICA E MUSICALE

I documenti dell'Agenzia delle Entrate (da ultimo, guida di maggio 2024 "Tutti gli sconti in dichiarazione 2023 - Spese di istruzione", p. 6) hanno precisato che la detrazione in esame spetta per le spese sostenute per la frequenza, tra l'altro, di:

- Istituti tecnici superiori (ITS), in quanto equiparati alle spese universitarie;
- nuovi corsi istituiti ai sensi del DPR 8.7.2005 n. 212 presso i Conservatori di Musica e gli Istituti musicali pareggiati;
- corsi statali di Alta formazione e specializzazione artistica e musicale (conservatori, istituti superiori di studi musicali, accademie di belle arti statali, accademia nazionale d'arte drammatica, accademia nazionale di danza, istituti superiori per le industrie artistiche - AFAM).

3.12 IMPOSTA DI BOLLO

I documenti dell'Agenzia delle Entrate (da ultimo, guida di maggio 2024 "Tutti gli sconti in dichiarazione 2023 - Spese di istruzione", p. 9) hanno chiarito che nel limite di spesa individuato dal decreto ministeriale è compresa anche l'imposta di bollo.

Per tale imposta, infatti, non è prevista esplicitamente la possibilità di sommare l'importo a quello già ricondotto nei suddetti limiti come, invece, disposto per la tassa regionale per il diritto allo studio di cui al citato art. 3 della L. 549/95.

3.13 SPESE RIMBORSATE DAL DATORE DI LAVORO

Non possono essere detratte le spese sostenute nel 2024 che nello stesso anno sono state rimborsate dal datore di lavoro in sostituzione delle retribuzioni premiali e indicate nella Certificazione Unica 2025 (punti da 701 a 706) con il codice 13 (in tal senso le istruzioni ai modelli 730 e REDDITI PF).

La detrazione spetta comunque sulla parte di spesa non rimborsata (così, da ultimo, guida Agenzia delle Entrate di maggio 2024 "Tutti gli sconti in dichiarazione 2023 - Spese di istruzione", p. 11).

4 AGGIORNAMENTO DEGLI IMPORTI DETRAIBILI

Gli importi detraibili ai fini IRPEF delle spese relative alla frequenza delle Università non statali sono aggiornati ogni anno, mediante decreto del Ministero dell'Università e della Ricerca.

5 SPESE SOSTENUTE PER I FAMILIARI

A norma dell'art. 15 co. 2 del TUIR, le spese in esame sono detraibili anche se sostenute nell'interesse dei familiari (es. figli), a condizione che siano fiscalmente a carico ai sensi del precedente art. 12.

SEZIONE AGRICOLTURA

DEDUCIBILITA' DEI CONTRIBUTI AGRICOLI NELLE IMPRESE FAMILIARI AGRICOLE

Tratto dal "L'imprenditore Agricolo"

Da sempre la figura dell'azienda agricola è riconducibile alla forma di impresa condotta a livello di azienda familiare all'interno della quale operano, nella maggior parte dei casi, oltre all'imprenditore agricolo, il coniuge, parenti e affini in qualità di coadiuvanti/collaboratori.

Ai fini previdenziali, i contributi INPS -ex gestione SCAU- sono corrisposti dal coltivatore diretto titolare dell'impresa familiare sia per la sua posizione personale sia per eventuali membri del nucleo familiare che partecipano all'interno dell'impresa familiare (Legge n.9/1936 art. 2).

Particolare attenzione riguarda la deducibilità ai fini delle imposte dirette di tali contributi. Ai sensi dell'art. 10 comma 1 lettera e) del TUIR sono deducibili dal reddito " i contributi previdenziali ed assistenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge", tra i quali rientrano i contributi versati alla gestione lavoratori autonomi in agricoltura per coltivatori diretti e coadiuvanti. Sono esclusi "in ogni caso" i contributi agricoli unificati ai sensi dell'art. 10 comma 1 lettera a) del TUIR.

La corretta qualificazione di deducibilità dei contributi si articola su due fronti: contributi versati per conto proprio e contributi versati per conto di altri.

I contributi versati per conto proprio, se versati "in ottemperanza a disposizioni di legge", ovvero contributi "LAA", sono sempre deducibili dal reddito del capofamiglia secondo il criterio di cassa.

Sono deducibili i contributi versati dal capofamiglia per conto di altri, sempre ai sensi dell'art.10 del TUIR, qualora sia ammesso il diritto di rivalsa da parte del soggetto che ha versato la contribuzione nei confronti del soggetto per cui la contribuzione è stata versata.

Questa possibilità è esplicitamente ammessa per i contributi versati da imprenditori iscritti alla gestione artigiani e commercianti nei confronti dei componenti del loro nucleo familiare. Tale previsione non è però esplicitata per gli imprenditori agricoli per i quali sembrerebbe che la rivalsa non sia ammessa.

La Risposta ad Interpello n. 1781/2018 ha segnato un orientamento netto escludendo in ogni caso la deducibilità in capo al capofamiglia dei contributi versati per conto del collaboratore familiare. Successivamente con risposta ad Interpello n. 248/2019 l'Agenzia delle Entrate ha nuovamente riconfermato la sua posizione puntualizzando che, non essendo previsto il diritto di rivalsa, la contribuzione effettivamente sostenuta dal capofamiglia non può essere considerata onere deducibile in capo al collaboratore anche qualora quest'ultimo rimborsi il titolare dell'importo di sua spettanza.

In forza a ciò l'Agenzia delle Entrate ha effettuato diversi accertamenti contestando la deducibilità in capo al capofamiglia di una parte di contributi, ovvero della quota a carico del collaboratore.

Ciò detto, risulta che la predetta quota, a differenza della gestione a cui sono assoggettati artigiani e commercianti, non risulta né deducibile in capo al titolare né in capo al collaboratore, mettendo in luce una disparità di trattamento di situazioni pressoché uguali.

TASSAZIONE DEL BIOGAS: LA SOLUZIONE IN TEMA DI QUOTA INCENTIVO

Tratto da "La Zappa Cia"

Nel corso degli ultimi anni la produzione di energia elettrica da fonti rinnovabili tramite impianti a biogas ha generato una serie di contenziosi di modesto importo tra i Contribuenti e l'Amministrazione Finanziaria.

L'oggetto del contendere riguardava la corretta determinazione della base imponibile, ai fini delle imposte dirette, riferita alla produzione di energia elettrica da parte degli imprenditori agricoli eccedente, la c.d. "franchigia".

Si ricorda, a riguardo, che le disposizioni di cui al comma 423 della Legge 266/2005 avevano delineato il corretto inquadramento ai fini delle imposte dirette: la produzione da fonti agroforestali rinnovabili (effluenti zootecnici, paglia, fieni, trucioli da lettiera, residui di campo delle aziende agricole...), se ottenuta utilizzando prevalentemente prodotti ottenuti dallo svolgimento di attività agricole, rappresenta una attività agricola connessa che beneficia di una determinazione ai fini delle imposte dirette forfettaria.

In particolare, per i primi 2.400.000 kwh prodotti, il reddito prodotto rientra nel reddito agrario dell'imprenditore agricolo mentre per la parte di energia prodotta in eccedenza (oltre la c.d. "franchigia") il reddito viene determinato applicando una percentuale forfettaria pari al 25% dei corrispettivi rilevanti ai fini IVA.

Per la parte eccedente, la normativa ha stabilito che la quota corrispettivo che concorre alla formazione della base imponibile è la quota di valorizzazione dell'energia ceduta, ad esclusione della quota incentivo.

ALBERTO TEALDI

DOTTORE COMMERCIALISTA

REVISORE LEGALE

Diversi Uffici Territoriali dell'Amministrazione Finanziaria hanno però provveduto a generare avvisi di accertamento recuperando le imposte dovute determinate sulla quota incentivo, precedentemente esclusa dal contribuente in forza del disposto normativo di cui alla Legge Finanziaria per l'anno 2006.

Grazie al prezioso lavoro di CIA Nazionale e del Responsabile dell'Ufficio fiscale, Massimo Bagnoli, in collaborazione con l'Amministrazione Finanziaria, il Viceministro dell'Economia e della Finanze Maurizio Leo, il GSE e le altre associazioni di categoria si è giunti ad una interpretazione univoca della normativa che esclude, in base a specifici parametri, la quota incentivo dalla determinazione della base imponibile ai fini delle imposte dirette. Con nota interna, anche gli Uffici Territoriali dell'Amministrazione Finanziaria sono stati edotti delle nuove direttive di interpretazione lasciando decadere nuovi avvisi di accertamento nonché cessando le materie del contendere in essere.