STUDIO COMMERCIALE ASSOCIATO
FERRINI & TOGNACCI

A tutti i Clienti

LORO SEDI

Circolare n. 13/2025

Rimini, 24 febbraio 2025

Oggetto: *Circolare informativa*

Con la presente circolare si informa la gentile clientela sulle novità amministrative/fiscali più importanti intervenute recentemente.

Lo studio rimane in ogni caso a disposizione per eventuali chiarimenti e approfondimenti.

Certificazione Unica 2025 - Invio all'Agenzia delle Entrate e consegna al contribuente

Via Dario Campana, 14 – 47922 Rimini (RN) + 39 0541/791070
www.ferrini-tognacci.com – info@ferrini-tognacci.com

1 PREMESSA

L'Agenzia delle Entrate, con il provv. 15.1.2025 n. 9454, ha approvato i modelli di Certificazione Unica 2025 (CU 2025), relativi all'anno 2024, unitamente alle relative istruzioni di compilazione (aggiornate in data 3.2.2025 e 13.2.2025) e alle informazioni per il contribuente, che il sostituto d'imposta deve:

- trasmettere in via telematica all'Agenzia delle Entrate, entro il 17.3.2025 (in quanto il giorno 16 cade di domenica), oppure entro il 31.3.2025 se riguardano esclusivamente redditi di lavoro autonomo rientranti nell'esercizio di arte o professione abituale, utilizzando il modello "ordinario", al fine di acquisire i dati per la precompilazione, da parte della stessa Agenzia, dei modelli 730/2025 e REDDITI PF 2025 e in funzione sostitutiva della dichiarazione dei sostituti d'imposta (modello 770/2025);
- utilizzare per consegnare la certificazione al soggetto sostituito, percettore del reddito, entro il termine del 17.3.2025 (in quanto il giorno 16 cade di domenica), utilizzando il modello "sintetico", che contiene un numero di informazioni inferiore rispetto al modello "ordinario".

Le Certificazioni Uniche 2025 contenenti esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione precompilata possono essere trasmesse all'Agenzia delle Entrate entro il termine previsto per la trasmissione telematica dei modelli 770/2025.

Di seguito si riepilogano i principali aspetti relativi alla Certificazione Unica 2025.

2 AMBITO APPLICATIVO DELLA CERTIFICAZIONE UNICA 2025

La Certificazione Unica 2025 riguarda:

- i redditi di lavoro dipendente, equiparati ed assimilati, di cui agli artt. 49 e 50 del TUIR, corrisposti nel 2024 ed assoggettati a tassazione ordinaria, a tassazione separata, a ritenuta a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva;
- i redditi di lavoro autonomo di cui all'art. 53 del TUIR (es. compensi professionali, diritti d'autore o d'inventore, ecc.), corrisposti nel 2024;
- le provvigioni, comunque denominate, per prestazioni, anche occasionali, inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento d'affari, corrisposte nel 2024, soggette alla ritenuta di cui all'art. 25-*bis* del DPR 600/73;
- le provvigioni derivanti da vendite a domicilio di cui all'art. 19 del DLgs. 31.3.98 n. 114, assoggettate a ritenuta a titolo d'imposta;
- i corrispettivi erogati dal condominio nel 2024 per prestazioni relative a contratti di appalto, soggetti alla ritenuta dell'art. 25-*ter* del DPR 600/73;
- i corrispettivi erogati per contratti di locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni ("locazioni brevi"), di cui all'art. 4 del DL 50/2017 (conv. L. 96/2017);
- alcuni redditi diversi ai sensi dell'art. 67 del TUIR (es. compensi per attività occasionali di lavoro autonomo e per attività dilettantistica di cori e bande musicali, ecc.), corrisposti nel 2024;

- i compensi corrisposti nel 2024 ai lavoratori sportivi;
- le indennità corrisposte per la cessazione di rapporti di agenzia, per la cessazione da funzioni notarili e per la cessazione dell'attività sportiva quando il rapporto di lavoro è di natura autonoma;
- l'ammontare complessivo dei compensi erogati nel 2024 a seguito di procedure di pignoramento presso terzi, di cui all'art. 21 co. 15 della L. 27.12.97 n. 449;
- l'ammontare complessivo delle somme erogate a seguito di procedure di esproprio, di cui all'art. 11 della L. 30.12.91 n. 413;
- le relative ritenute operate;
- le detrazioni d'imposta effettuate;
- i contributi previdenziali e assistenziali dovuti all'INPS e ad altri Enti;
- i dati assicurativi INAIL.

2.1 REDDITI ESENTI

La Certificazione Unica 2025 deve essere utilizzata anche per attestare l'ammontare dei redditi corrisposti nell'anno 2024 che non hanno concorso alla formazione del reddito imponibile ai fini fiscali e contributivi.

2.2 ESONERO DALLA CERTIFICAZIONE PER I COMPENSI EROGATI AI "CONTRIBUENTI FORFETTARI" E AI "CONTRIBUENTI MINIMI"

Per effetto dell'art. 3 del DLgs. 8.1.2024 n. 1 (c.d. DLgs. "Adempimenti"), che ha inserito il co. 6-*septies* nell'art. 4 del DPR 322/98, a decorrere dall'anno di imposta 2024, i soggetti che corrispondono compensi, comunque denominati, ai contribuenti che adottano il regime forfettario (*ex* art. 1 co. 54 - 89 della L. 190/2014) o il regime di vantaggio (*ex* art. 27 del DL 98/2011, c.d. "contribuenti minimi"), sono esonerati dal rilascio della Certificazione Unica al percettore e dalla sua trasmissione all'Agenzia delle Entrate.
Tali esoneri si applicano quindi per la prima volta in relazione alle Certificazioni Uniche 2025 relative ai compensi erogati nel 2024.
La novità è collegata al fatto che, dall'1.1.2024, tutti i contribuenti che beneficiano dei suddetti regimi fiscali agevolati sono obbligati all'emissione delle fatture in formato elettronico.

Secondo quanto previsto dalle istruzioni alla Certificazione Unica 2025, non rientrano però nel regime di esonero le indennità, ad esempio quelle di maternità, non assoggettate a ritenuta d'acconto.

2.3 REDDITI EROGATI DAI "CONTRIBUENTI FORFETTARI" *EX* L. 190/2014

2.3.1 Redditi di lavoro dipendente e assimilati

I contribuenti in regime forfettario ai sensi della L. 190/2014 non sono tenuti a operare le ritenute alla fonte, ad eccezione, dall'1.1.2019, delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati di cui agli artt. 23 e 24 del DPR 600/73 (art. 1 co. 69 della L. 190/2014, come modificato dall'art. 6 del DL 34/2019, conv. L. 58/2019).
In relazione ai redditi di lavoro dipendente e assimilati corrisposti nel 2024, i "contribuenti forfettari" devono quindi compilare la Certificazione Unica 2025, da trasmettere all'Agenzia delle Entrate e da consegnare ai lavoratori.

2.3.2 Altri redditi

Per le somme corrisposte aventi natura diversa dai redditi di lavoro dipendente e assimilati, i soggetti in regime forfettario hanno comunque la facoltà di operare le ritenute alla fonte, senza che ciò costituisca

comportamento concludente per la fuoriuscita dal regime forfettario (circ. Agenzia delle Entrate 10.4.2019 n. 9, § 4.2).
Se tali ritenute rientrano nell'ambito applicativo della Certificazione Unica, il "contribuente forfettario" deve quindi compilare la Certificazione Unica 2025, da trasmettere all'Agenzia delle Entrate e da consegnare ai contribuenti-sostituiti.

2.4 OPZIONE PER IL REGIME DELLE REGISTRAZIONI IVA

Le Certificazioni Uniche 2025 riguardano le somme corrisposte nel 2024, indipendentemente dal regime contabile e fiscale applicato dal sostituto d'imposta che potrebbe, invece, determinare il concorso al reddito delle medesime somme in un periodo d'imposta diverso da quello di effettivo pagamento.
Ad esempio, si consideri l'impresa Alfa in regime di contabilità semplificata con opzione per il regime delle registrazioni IVA (art. 18 co. 5 del DPR 600/73) che abbia ricevuto e registrato nel 2024 una fattura per prestazioni professionali rese da un commercialista, provvedendo al pagamento del compenso nel 2025. In tale ipotesi, l'impresa Alfa dovrà certificare il compenso utilizzando la Certificazione Unica 2026, riferita alle somme erogate nel 2025. Ciò vale indipendentemente dal fatto che, per il regime contabile e fiscale applicato dall'impresa, il compenso professionale concorra quale componente negativo di reddito dell'annualità 2024.

2.5 DATORI DI LAVORO NON SOSTITUTI D'IMPOSTA

La Certificazione Unica 2025 deve essere rilasciata, limitatamente ai dati previdenziali e assistenziali relativi all'INPS, anche dai datori di lavoro che non sono sostituti d'imposta e che erano tenuti:

- alla compilazione del modello 01/M, anteriormente al DLgs. 314/97 che ha introdotto il modello CUD;
- ovvero alla presentazione del modello DAP/12, in relazione ai dirigenti di aziende industriali.

Si ricorda che non sono sostituti d'imposta, ma devono rilasciare la Certificazione Unica a fini contributivi, ad esempio:

- le Ambasciate;
- gli Organismi internazionali (es. FAO e NATO);
- lo Stato Città del Vaticano;
- le aziende straniere che assicurano i lavoratori italiani occupati all'estero in Paesi non convenzionati, ai sensi del DL 31.7.87 n. 317, conv. L. 3.10.87 n. 398.

Lavoratori domestici

La Certificazione Unica 2025 non deve invece essere consegnata ai lavoratori domestici (es. colf, badanti), ai quali va consegnata una "dichiarazione sostitutiva" semplificata.

2.6 CERTIFICAZIONE DEI DIVIDENDI, DEI *CAPITAL GAIN* E DEGLI ALTRI REDDITI DI CAPITALE

La Certificazione Unica 2025 non riguarda invece la certificazione:

- dei dividendi e dei proventi equiparati, nonché delle relative ritenute operate o delle imposte sostitutive applicate, che deve continuare ad avvenire mediante l'apposito modello CUPE (approvato, da ultimo, con il provv. Agenzia delle Entrate 15.1.2019 n. 10663; le relative istruzioni sono state aggiornate l'11.2.2021 e il 18.12.2023);
- dei *capital gain*, per i quali rimane la certificazione in forma "libera", che deve contenere:

  - le generalità e il codice fiscale del contribuente;
  - la natura, l'oggetto e la data dell'operazione;
  - la quantità delle attività finanziarie oggetto dell'operazione;
  - gli eventuali corrispettivi, differenziali e premi;
- degli interessi e altri redditi di capitale, per i quali rimane la certificazione in forma "libera", purché attesti l'ammontare:
  - delle somme e dei valori corrisposti, al lordo e al netto di eventuali deduzioni spettanti;
  - delle ritenute operate.

3 TRASMISSIONE TELEMATICA DELLA CERTIFICAZIONE UNICA 2025 ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Al fine di acquisire i dati necessari per la precompilazione delle dichiarazioni dei redditi (modelli 730 e REDDITI PF), i sostituti d'imposta devono trasmettere le certificazioni delle somme e dei valori corrisposti:

- all'Agenzia delle Entrate;
- in via telematica:
  - direttamente, mediante il servizio telematico Entratel o Fisconline;
  - oppure tramite un intermediario abilitato (es. dottori commercialisti, esperti contabili, consulenti del lavoro, società del gruppo, ecc.).

Per l'invio telematico all'Agenzia delle Entrate delle Certificazioni Uniche 2025, il sostituto d'imposta deve utilizzare il modello "ordinario":

- che ha un contenuto più dettagliato rispetto alla versione "sintetica" da consegnare al contribuente, in funzione sostitutiva della dichiarazione dei sostituti d'imposta (modello 770/2025);
- da compilare secondo le istruzioni approvate dall'Agenzia delle Entrate.

Il modello "ordinario" di Certificazione Unica 2025 è infatti costituito:

- dal frontespizio;
- dal quadro CT, relativo alla comunicazione della "sede telematica" per la ricezione dei modelli 730-4 relativi ai conguagli;
- dalla parte relativa ai dati del sostituto d'imposta e del contribuente-sostituito (lavoratore dipendente o autonomo, pensionato o altro percettore delle somme);
- dalla parte relativa alla certificazione dei redditi di lavoro dipendente, assimilati e all'assistenza fiscale, suddivisa tra:
  - dati fiscali;
  - dati previdenziali e assistenziali;
  - dati assicurativi INAIL;
  - annotazioni;
- dalla parte relativa alla certificazione dei redditi di lavoro autonomo, delle provvigioni e dei redditi diversi;
- dalla parte relativa alla certificazione dei redditi derivanti dalle "locazioni brevi" ai sensi dell'art. 4 del DL 50/2017.

Nel caso in cui la Certificazione Unica 2025 attesti solo redditi di lavoro dipendente e assimilati, ovvero solo redditi di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi, o soltanto compensi erogati a seguito di "locazioni brevi", deve essere inviata all'Agenzia delle Entrate esclusivamente la parte della Certificazione Unica relativa alle tipologie reddituali erogate.

Dati relativi al contribuente

Tra i dati relativi al contribuente, deve essere indicato, nel campo 8, il codice della "categoria particolare", secondo quanto previsto nella "Tabella G" posta in appendice alle istruzioni della Certificazione Unica 2025, che viene di seguito riportata.

TABELLA G - CATEGORIE PARTICOLARI

CODICE	DESCRIZIONE	CODICE	DESCRIZIONE
B	Pensionati da casellario pensionistico	T1	Indennità a parlamentare o a giudice costituzionale
C	Insegnanti universitari, compresi docenti, incaricati, ricercatori e assimilati	T2	Assegno vitalizio diretto o di reversibilità a parlamentare o a giudice costituzionale
D	Insegnanti e presidi di scuola media	T3	Indennità o assegno vitalizio a parlamentare cessato dal mandato in corso d'anno
E	Insegnanti e direttori di scuola elementare e materna	T4	Corte Costituzionale categoria ad esaurimento
F	Graduati e truppa	Z	Eredi
G	Sottufficiali	Z2	Ex coniuge (in caso di procedure di pignoramento presso terzi)
H	Ufficiali	Z3	Soci di cooperative artigiane di cui legge n. 208 del 2005
K	Magistrati	Z4	Dipendenti di ditta appaltatrice inadempiente
L	Dipendenti all'estero		

Al riguardo, si segnala che:

- i codici previsti da indicare nel suddetto campo 8 sono stati ridotti rispetto alla Certificazione Unica 2024, eliminando vari codici collegati ai redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente;
- parallelamente, è stato però esteso l'obbligo di compilazione dell'apposita sezione dei dati fiscali dei redditi di lavoro dipendente e assimilati riguardante "PARTICOLARI TIPOLOGIE REDDITUALI" (si veda il successivo § 3.1.1).

Percipienti esteri

Nella sezione dei dati anagrafici riservata ai percipienti esteri, nella Certificazione unica 2025 sono state inserite:

- la casella 42 "Luogo di attinenza", da barrare nel caso in cui al precedente punto 41 (località di residenza estera) è stato riportato il luogo di attinenza; tale compilazione è obbligatoria in presenza di lavoratori frontalieri residenti in Svizzera;
- la casella 46 "Frontaliere", da barrare in presenza di frontalieri svizzeri.

3.1 Dati fiscali relativi ai redditi di lavoro dipendente e assimilati

In questa parte del modello "ordinario" della Certificazione Unica 2025 devono essere indicati:

- i dati relativi ai redditi corrisposti nel 2024;
- i dati del rapporto di lavoro;
- le ritenute a titolo di IRPEF e di addizionali regionale e comunale;
- i dati relativi all'assistenza fiscale prestata nel 2024 (modelli 730/2024), sia in relazione al dichiarante che al coniuge (in caso di modello 730/2024 congiunto);
- gli oneri detraibili e deducibili;

- le detrazioni e i crediti d'imposta;
- i dati relativi al "trattamento integrativo";
- i dati relativi alla previdenza complementare;
- i dati relativi ai lavoratori "frontalieri", ai redditi esenti, ai *bonus* e *stock option* soggetti all'addizionale del 10%;
- i dati relativi alle erogazioni in natura e ai rimborsi di determinate spese, nell'ambito dei c.d. *fringe benefit*;
- i redditi assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta;
- i redditi erogati da altri soggetti (es. in caso di conguaglio complessivo di fine anno o di operazioni straordinarie);
- i dati relativi ai redditi assoggettati a tassazione separata (TFR e indennità equipollenti, altre indennità, prestazioni in forma di capitale dei fondi pensione, compensi relativi ad anni precedenti, ecc.); deve essere indicata anche l'imposta sostitutiva sulle rivalutazioni del TFR maturate nell'anno, indipendentemente dalla cessazione del rapporto di lavoro;
- i dati relativi alle somme erogate ai dipendenti privati per premi di risultato o partecipazione agli utili dell'impresa, soggette all'imposta sostitutiva del 5%;
- i dati relativi alle mance e alle prestazioni aggiuntive del personale sanitario, assoggettate ad imposta sostitutiva;
- i dati relativi ad operazioni straordinarie;
- i dati relativi ai familiari fiscalmente a carico, anche qualora non ci siano le condizioni per usufruire delle detrazioni IRPEF per carichi di famiglia (es. figli a carico con meno di 21 anni) o di oneri e spese sostenute nell'interesse dei familiari fiscalmente a carico; l'indicazione del codice fiscale del coniuge non fiscalmente a carico è facoltativa; per "coniuge" si intende anche ognuna delle parti dell'unione civile tra persone dello stesso sesso;
- i dati relativi ai rimborsi di alcuni beni e ai servizi non soggetti a tassazione ai sensi dell'art. 51 co. 2 del TUIR, nell'ambito del c.d. "*welfare* aziendale";
- i dati relativi all'indennità tredicesima mensilità (c.d. "*bonus* Natale");
- i dati relativi a particolari tipologie reddituali per le quali è previsto un inquadramento fiscale non sempre coincidente con quello previdenziale;
- i dati relativi ai contribuenti residenti a Campione d'Italia;
- i dati relativi ai lavoratori dipendenti o assimilati del settore sportivo;
- i dati relativi all'assegno unico e universale per i figli.

3.1.1 Principali novità

Indennità tredicesima mensilità (c.d. "bonus Natale")

L'art. 2-*bis* del DL 9.8.2024 n. 113, conv. L. 7.10.2024 n. 143, ha previsto, per il solo anno 2024, l'erogazione di un'indennità *una tantum* di 100,00 euro unitamente alla tredicesima mensilità (c.d. "*bonus* Natale"), in favore dei lavoratori dipendenti in possesso dei seguenti requisiti:

- reddito complessivo non superiore a 28.000,00 euro nel 2024 (al lordo delle mance assoggettate all'imposta sostitutiva del 5% e della quota esente per i lavoratori impatriati e i docenti/ricercatori rientrati dall'estero);

- almeno un figlio, anche se nato fuori del matrimonio, riconosciuto, adottivo, affiliato o affidato, che si trova fiscalmente a carico (ai sensi dell'art. 12 co. 2 del TUIR);
- imposta lorda determinata sui redditi di lavoro dipendente di cui all'art. 49 del TUIR (con esclusione delle pensioni), percepiti dal lavoratore, di importo superiore a quello della detrazione spettante ai sensi dell'art. 13 co. 1 del TUIR.

L'indennità:

- è rapportata al periodo di lavoro dipendente svolto nel 2024;
- non concorre alla formazione del reddito del lavoratore;
- non spetta al lavoratore dipendente coniugato o convivente il cui coniuge, non legalmente ed effettivamente separato, o convivente, sia beneficiario della stessa indennità.

L'indennità può essere fruita in sede di dichiarazione se il lavoratore:

- ha percepito redditi di lavoro dipendente erogati da un soggetto che non è sostituto d'imposta (es. lavoratori domestici);
- non ha ricevuto il *bonus* dal sostituto d'imposta nonostante la sua spettanza (ad esempio perché il lavoratore non ha presentato la richiesta);
- ha cessato l'attività lavorativa nel corso del 2024.

In sede di dichiarazione dei redditi dovrà inoltre essere restituita l'indennità erogata dal datore di lavoro al dipendente qualora dovesse risultare non spettante ovvero risultare spettante in misura inferiore.

Nella Certificazione Unica 2025 è stata quindi inserita un'apposita sezione, denominata "INDENNITÀ TREDICESIMA MENSILITÀ", composta dai punti da 721 a 731, in cui indicare i dati relativi al "*bonus* Natale", ad esempio il reddito di lavoro dipendente, l'indennità erogata, l'indennità recuperata e i giorni di lavoro dipendente.

Incremento del limite di esenzione dei fringe benefit

Ai sensi dell'art. 1 co. 16 - 17 della L. 30.12.2023 n. 213 (legge di bilancio 2024), limitatamente al periodo d'imposta 2024, non concorrono alla formazione del reddito il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti, nonché le somme erogate o rimborsate ai medesimi lavoratori dai datori di lavoro per il pagamento delle utenze domestiche del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale, delle spese per l'affitto della prima casa ovvero per gli interessi sul mutuo relativo alla prima casa, entro il limite complessivo di:

- 1.000,00 euro;
- ovvero 2.000,00 euro per i lavoratori dipendenti con figli fiscalmente a carico (ai sensi dell'art. 12 co. 2 del TUIR).

Analogamente alla Certificazione Unica 2024, nella Certificazione Unica 2025 sono quindi previste due specifiche caselle per distinguere le due soglie di non imponibilità dei *fringe benefit* in vigore per il 2024:

- la 474, relativa ai dipendenti senza figli fiscalmente a carico, per i quali si applica il suddetto limite di 1.000,00 euro;
- la 475, che riguarda invece i dipendenti con almeno un figlio fiscalmente a carico, che beneficiano dell'incremento del limite a 2.000,00 euro.

Nei suddetti campi 474 e 475 va indicato l'intero ammontare dei *fringe benefit:*

- a prescindere dal superamento o meno della rispettiva soglia di esenzione;
- comprendendo anche l'eventuale importo erogato in sostituzione del premio di risultato.

Se le suddette soglie di 1.000,00 euro o 2.000,00 euro vengono superate, l'intero importo deve essere assoggettato a tassazione ordinaria (non quindi solo l'eccedenza).

Se i *fringe benefit* sono erogati in sostituzione del premio di risultato devono essere compilati anche i punti:

- 573, 580, 593 e 600 della Certificazione Unica 2025, in relazione ai dipendenti senza figli fiscalmente a carico;
- 573, 581, 593 e 601 della Certificazione Unica 2025, in relazione ai dipendenti con almeno un figlio fiscalmente a carico.

Nella Certificazione Unica 2025 non sono invece più presenti le specifiche caselle relative al "*bonus* carburante" (punti 476, 583 e 603).

Trattamento integrativo per il comparto del turismo

Ai sensi dell'art. 1 co. 21 - 25 della L. 30.12.2023 n. 213 (legge di bilancio 2024), è previsto un trattamento integrativo speciale pari al 15% delle retribuzioni lorde corrisposte:

- in relazione al lavoro notturno e alle prestazioni di lavoro straordinario nei giorni festivi, effettuato dall'1.1.2024 al 30.6.2024;
- ai lavoratori dipendenti del settore privato degli esercizi di somministrazione di alimenti e bevande e del comparto del turismo, inclusi gli stabilimenti termali, con reddito di lavoro dipendente non superiore a 40.000,00 euro nel periodo d'imposta 2023.

L'importo del trattamento integrativo speciale erogato al lavoratore deve essere indicato nella casella 479 della Certificazione Unica 2025, come avvenuto nella Certificazione Unica 2024 in relazione all'analoga disciplina di cui all'art. 39-*bis* del DL 48/2023.

Nuovo regime dei lavoratori impatriati

Le istruzioni della Certificazione Unica 2025 recepiscono la nuova disciplina per i lavoratori impatriati di cui all'art. 5 del DLgs. 27.12.2023 n. 209, applicabile ai soggetti che sono in possesso degli specifici requisiti previsti e che trasferiscono la residenza fiscale in Italia a decorrere dal periodo d'imposta 2024.

I redditi di lavoro dipendente e assimilati prodotti in Italia dai suddetti lavoratori sono imponibili nella misura del:

- 50% dei redditi corrisposti (entro il limite annuo di 600.000, euro), nel rispetto delle condizioni previste dai co. 1-3 dell'art. 5 del DLgs. 209/2023;
- 40% dei redditi corrisposti (entro il limite annuo di 600.000, euro), in presenza delle condizioni di cui al co. 4 dell'art. 5 del DLgs. 209/2023 (trasferimento in Italia con un figlio minore o nascita di un figlio ovvero adozione di un minore di età durante il periodo di fruizione del regime).

Nel primo caso:

- nel punto 463 occorre indicare l'ammontare delle somme che non hanno concorso a formare il reddito complessivo (50%);

- nel punto 462 va indicato il nuovo codice 16.

Nel secondo caso:

- nel punto 463 occorre indicare l'ammontare delle somme che non hanno concorso a formare il reddito complessivo (60%);
- nel punto 462 va indicato il nuovo codice 17.

In entrambi i casi, nella sezione dati anagrafici del percipiente, nel punto 11 deve essere indicato il codice dello Stato estero di residenza fiscale prima del trasferimento della residenza in Italia, sulla base della classificazione contenuta nella "Tabella H" posta in appendice alle istruzioni della Certificazione Unica 2025.

Nell'ipotesi in cui il sostituto d'imposta non abbia previsto l'abbattimento del reddito complessivo (50% o 60%), nelle annotazioni (rispettivamente codice GA e GB) deve essere indicato l'ammontare di tali somme per consentire al percipiente di fruire dell'agevolazione in sede di dichiarazione dei redditi.

Frontalieri svizzeri

Nella sezione "ALTRI DATI" è stata inserita una nuova parte relativa ai frontalieri svizzeri, a seguito del nuovo Accordo firmato il 23.12.2020 e ratificato con la L. 13.6.2023 n. 83, in vigore dall'1.1.2024.

I particolare, il nuovo Accordo stabilisce che il reddito da lavoro dipendente percepito dai lavoratori frontalieri è imponibile nello Stato in cui è prestata l'attività lavorativa mediante ritenuta alla fonte, in misura pari fino a un massimo dell'80% di quanto dovuto in base alle disposizioni sulle imposte sui redditi delle persone fisiche, comprese le imposte locali.

Nei nuovi punti 451, 452, 453 e 454 occorre quindi riportare l'abbattimento, fino a un massimo del 20%, relativo alle ritenute, all'addizionale regionale IRPEF e all'addizionale comunale IRPEF, di cui ha beneficiato il frontaliere svizzero.

Si ricorda che in relazione ai frontalieri svizzeri occorre anche barrare le nuove caselle 42 e 46, inserite nella parte relativa ai dati anagrafici (si veda il precedente § 3).

Prestazioni aggiuntive del personale sanitario

Nella sezione "SOMME ASSOGGETTATE AD IMPOSTA SOSTITUTIVA" è stata inserita una nuova parte, composta dalle caselle 671, 672 e 673, relativa all'applicazione dell'imposta sostitutiva del 15% sui compensi erogati relativi alle prestazioni aggiuntive del personale sanitario, introdotta dall'art. 7 del DL 7.6.2024 n. 73, conv. L. 29.7.2024 n. 107.

Estensione della compilazione della sezione "PARTICOLARI TIPOLOGIE REDDITUALI"

A fronte della riduzione dei codici della "categoria particolare" da indicare nel campo 8 tra i dati relativi al contribuente (si veda il precedente § 3), è stato però esteso l'obbligo di compilazione dell'apposita sezione dei dati fiscali riguardante "PARTICOLARI TIPOLOGIE REDDITUALI", la quale era destinata a dare distinta indicazione di particolari tipologie reddituali per le quali è previsto un inquadramento fiscale non sempre coincidente con quello previdenziale.

Nella Certificazione Unica 2025 la compilazione di tale sezione è infatti obbligatoria in presenza dei campi 1, 2 e 4 della sezione "DATI FISCALI", sempreché nella campo 8 dei dati anagrafici non sia indicato il codice "Z - Eredi".

La compilazione della sezione diventa quindi obbligatoria per tutti i redditi di lavoro dipendente (escluse le pensioni) e per tutte le diverse casistiche di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente di cui all'art. 50 del TUIR.
Conseguentemente, i codici relativi alle diverse fattispecie, da indicare nei punti 741, 743 e 745, sono diventati 13 (rispetto ai 7 della Certificazione Unica 2024).
Nei punti 742, 744 e 746 occorre indicare l'ammontare corrispondente al codice esposto nei precedenti punti 741, 743 e 745.

Dati relativi all'assegno unico e universale

Nella Certificazione Unica 2025 è stata introdotta un'apposita sezione, riservata all'INPS, in cui indicare i dati relativi ai soggetti che hanno percepito l'assegno unico e universale per i figli per l'anno fiscale di riferimento.

3.1.2 Comunicazione all'INPS dei dati dei *fringe benefit* e delle *stock option* del personale cessato nel 2024

Ai fini del rilascio delle Certificazioni Uniche 2025, i datori di lavoro devono comunicare all'INPS:

- i dati relativi ai compensi per *fringe benefit* e *stock option* erogati nel corso del periodo d'imposta 2024 al personale cessato dal servizio durante l'anno 2024 e in relazione ai quali l'INPS è tenuto a svolgere le attività di sostituto d'imposta;
- entro il 28.2.2025, mediante l'apposita applicazione telematica disponibile sul relativo sito internet (si veda il messaggio INPS 11.2.2025 n. 509).

3.1.3 Compensi corrisposti ai soci di cooperative artigiane

Si ricorda che l'art. 1 co. 114 della L. 208/2015 ha disposto l'inclusione tra i redditi assimilati al lavoro dipendente dei compensi corrisposti ai soci di cooperative artigiane che stabiliscono un rapporto di lavoro in forma autonoma ai sensi dell'art. 1 co. 3 della L. 142/2001. Tale qualificazione fiscale non influisce però sul relativo regime previdenziale.
In relazione a tali compensi è necessario anche indicare, nella sezione dati anagrafici relativi al percettore delle somme, nel campo 8, il codice "Z3", rilevabile dalla "Tabella G" sopra riportata.

3.2 DATI CONTRIBUTIVI INPS

In questa parte del modello "ordinario" della Certificazione Unica 2025 devono essere indicati i dati previdenziali e assistenziali relativi alla contribuzione dovuta all'INPS, suddivisi tra:

- lavoratori subordinati del settore privato (sezione 1);
- dipendenti pubblici delle gestioni ex INPDAP (sezione 2);
- collaboratori coordinati e continuativi, altri lavoratori "parasubordinati" e lavoratori autonomi occasionali, iscritti alla Gestione separata *ex* L. 335/95 (sezione 3);
- parasubordinati sportivi dilettantistici e figure assimilate, iscritti alla gestione separata *ex* L. 335/95 (sezione 3-*bis*);
- magistrati onorari confermati non esclusivisti, iscritti alla gestione separata *ex* L. 335/95 (sezione 3-*ter*);
- soci di cooperative artigiane (sezione 4).

Lavoratori agricoli

La parte relativa ai dati contributivi INPS non deve essere compilata in relazione agli operai agricoli a tempo determinato e indeterminato.

L'obbligo di certificazione viene infatti assolto dall'INPS, in base ai dati comunicati dal datore di lavoro tramite le dichiarazioni periodiche della manodopera occupata.

Soci di cooperative artigiane

Nell'apposita sezione 4 dei dati previdenziali e assistenziali relativi all'INPS devono essere indicati i redditi ai fini previdenziali corrisposti ai soci di cooperative artigiane (codice "Z3" nel punto 8 della sezione dati anagrafici relativi al percettore delle somme), da riportare nel modello REDDITI 2025 PF (quadro RR, sezione I) del lavoratore.

Come sopra indicato, l'art. 1 co. 114 della L. 208/2015 ha disposto l'inclusione tra i redditi assimilati al lavoro dipendente dei compensi corrisposti ai soci di cooperative artigiane che stabiliscono un rapporto di lavoro in forma autonoma ai sensi dell'art. 1 co. 3 della L. 142/2001, ma tale qualificazione fiscale non influisce sul relativo regime previdenziale.

3.3 DATI CONTRIBUTIVI DI ENTI DIVERSI DALL'INPS

Nella sezione 5 "ALTRI ENTI" dei dati previdenziali e assistenziali della Certificazione Unica 2025 devono essere indicati i dati relativi alla contribuzione afferente ad Enti diversi dall'INPS (es. Casse di previdenza e assistenza di medici, infermieri, psicologi, biologi, veterinari e giornalisti).

3.4 DATI ASSICURATIVI INAIL

Nella Certificazione Unica 2025 devono essere indicati anche i dati assicurativi INAIL, riferiti a tutti i soggetti per i quali ricorre la tutela obbligatoria ai sensi del DPR 1124/65, già oggetto alla denuncia nominativa di cui all'art. 4 del DL 338/89, nonché i dati assicurativi riferiti ai giornalisti subordinati che a decorrere dall'1.7.2022 sono assicurati all'INAIL.

In particolare, il punto 91 ("Qualifica") deve essere compilato nell'ipotesi in cui il lavoratore appartenga ad una delle "Ulteriori categorie" previste dalla seguente tabella, utilizzando i relativi codici in essa indicati.

CODICE	DESCRIZIONE
B	Tirocinanti
C	Ricoverati
D	Detenuti
E	Soci delle cooperative e di ogni altro tipo di società ad eccezione di quelle artigiane
G	Collaboratori familiari e coadiuvanti di imprese non artigiane
H	Partecipanti all'impresa familiare non artigiana
L	Partecipanti a stage
M	Iscritti alle compagnie portuali
N	Componenti le carovane di facchini, vetturini o barrocciai
P	Pescatori autonomi e soci di cooperative della piccola pesca marittima e delle acque interne
Q	Medici in formazione specialistica
Z	Altri

3.5 DATI RELATIVI AI REDDITI DI LAVORO AUTONOMO, ALLE PROVVIGIONI E AI REDDITI DIVERSI

Nella parte del modello "ordinario" della Certificazione Unica 2025 relativa ai redditi di lavoro autonomo, alle provvigioni e ai previsti redditi diversi devono essere indicati:

- la tipologia reddituale, sulla base delle previste causali;
- l'ammontare lordo corrisposto;
- le somme non soggette a ritenuta per regime convenzionale e le altre somme non soggette a ritenuta;

- l'imponibile;
- le ritenute a titolo d'acconto o d'imposta effettuate, nonché le ritenute sospese per effetto di eventi eccezionali;
- i dati relativi alle addizionali IRPEF regionali e comunali (trattenute a titolo d'acconto o d'imposta oppure sospese);
- le spese rimborsate;
- le somme restituite al soggetto erogatore al netto delle ritenute subite, in base a quanto stabilito dall'art. 150 del DL 34/2020, che non costituiscono oneri deducibili;
- i contributi previdenziali a carico del soggetto erogante o del percipiente;
- le somme corrisposte in caso di fallimento (liquidazione giudiziale) e liquidazione coatta amministrativa;
- i redditi erogati da altri soggetti;
- i dati relativi a casi particolari in presenza di operazioni straordinarie;
- le somme liquidate a seguito di pignoramento presso terzi;
- le somme corrisposte a titolo di indennità di esproprio, altre indennità e interessi.

Compensi e indennità erogati ai "contribuenti forfettari" e ai "contribuenti minimi"

Per effetto dell'art. 3 del DLgs. 8.1.2024 n. 1 (c.d. DLgs. "Adempimenti"), che ha inserito il co. 6-*septies* nell'art. 4 del DPR 322/98, a decorrere dall'anno di imposta 2024, i soggetti che corrispondono compensi, comunque denominati, ai contribuenti che adottano il regime forfettario (*ex* art. 1 co. 54 - 89 della L. 190/2014) o il regime di vantaggio (*ex* art. 27 del DL 98/2011, c.d. "contribuenti minimi"), sono esonerati dal rilascio della Certificazione Unica al percettore e dalla sua trasmissione all'Agenzia delle Entrate.
Tali esoneri si applicano quindi per la prima volta in relazione alle Certificazioni Uniche 2025 relative ai compensi erogati nel 2024.

Secondo quanto previsto dalle istruzioni alla Certificazione Unica 2025, non rientrano nel regime di esonero le indennità, ad esempio quelle di maternità, non assoggettate a ritenuta d'acconto, le quali devono essere indicate nei punti 4 e 7 della certificazione relativa al lavoro autonomo, inserendo nel punto 6 il nuovo codice "25" (per i contribuenti forfettari) o il nuovo codice "26" (per i contribuenti in regime di vantaggio).

Nella Certificazione unica 2025 è stato invece eliminato il precedente codice "24", che riguardava i compensi, non assoggettati a ritenuta d'acconto, corrisposti ai soggetti in regime forfettario di cui all'art. 1 della L. 190/2014.

Nuovo regime dei lavoratori impatriati

Le istruzioni della Certificazione Unica 2025 recepiscono la nuova disciplina per i lavoratori impatriati di cui all'art. 5 del DLgs. 27.12.2023 n. 209, applicabile ai soggetti che sono in possesso degli specifici requisiti previsti e che trasferiscono la residenza fiscale in Italia a decorrere dal periodo d'imposta 2024.

I redditi di lavoro autonomo derivanti dall'esercizio di arti e professioni prodotti in Italia dai suddetti lavoratori sono imponibili nella misura del:

- 50% dei redditi corrisposti (entro il limite annuo di 600.000, euro), nel rispetto delle condizioni previste dai co. 1-3 dell'art. 5 del DLgs. 209/2023;
- 40% dei redditi corrisposti (entro il limite annuo di 600.000, euro), in presenza delle condizioni di cui al co. 4 dell'art. 5 del DLgs. 209/2023 (trasferimento in Italia con un figlio

- minore o nascita di un figlio ovvero adozione di un minore di età durante il periodo di fruizione del regime).

Nel primo caso:

- nel punto 4 occorre indicare l'ammontare complessivo delle somme erogate, mentre le somme che non hanno concorso a formare il reddito complessivo (50%) vanno indicate nel successivo punto 7;
- nel punto 6 va indicato il nuovo codice 16.

Nel secondo caso:

- nel punto 4 occorre indicare l'ammontare complessivo delle somme erogate, mentre le somme che non hanno concorso a formare il reddito complessivo (60%) vanno indicate nel successivo punto 7;
- nel punto 6 va indicato il nuovo codice 17.

In entrambi i casi, nella sezione dati anagrafici del percipiente, nel punto 11 deve essere indicato il codice dello Stato estero di residenza fiscale prima del trasferimento della residenza in Italia, sulla base della classificazione contenuta nella "Tabella H" posta in appendice alle istruzioni della Certificazione Unica 2025.

Lavoratori del settore sportivo

In relazione ai lavoratori del settore sportivo, ai fini della compilazione del punto 1 "Causale" della Certificazione Unica 2025:

- è stato eliminato il codice "N1", che riguardava i compensi corrisposti fino al 30.6.2023 nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche o in relazione a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale resi a favore di società e associazioni sportive dilettantistiche, che erano qualificati come redditi diversi ai sensi dell'art. 67 co. 1 lett. m) del TUIR;
- con il codice "N2" devono essere indicati i redditi derivanti da prestazioni sportive oggetto di contratto diverso da quello di lavoro subordinato o da quello di collaborazione coordinata e continuativa, ai sensi del DLgs. 36/2021, come previsto dall'art. 53 co. 2 lett. a) del TUIR prima della sua abrogazione ad opera dell'art. 3 co. 2 del DL 31.5.2024 n. 71, conv. L. 29.7.2024 n. 106;
- con il codice "N3" devono essere indicati i redditi derivanti da prestazioni sportive oggetto di contratto diverso da quello di lavoro subordinato o da quello di collaborazione coordinata e continuativa, ai sensi del DLgs. 36/2021, che prevedono particolari soglie di esenzione a seguito di specifiche disposizioni normative, come previsto dall'art. 53 co. 2 lett. a) del TUIR prima della sua abrogazione ad opera dell'art. 3 co. 2 del DL 31.5.2024 n. 71, conv. L. 29.7.2024 n. 106.

Lavoratori dello spettacolo

In relazione ai lavoratori dello spettacolo, ai fini della compilazione del punto 1 "Causale" della Certificazione Unica 2025:

- il codice "O" è stato ridenominato, riguardando ora le prestazioni di lavoro autonomo non esercitate abitualmente, per le quali non sussiste l'obbligo di iscrizione alla Gestione separata INPS *ex* L. 335/95, ma con obbligo presso ex ENPALS;

- anche il codice “O1” è stato ridenominato, riguardando ora i redditi derivanti dall’assunzione di obblighi di fare, di non fare o permettere, per i quali non sussiste l’obbligo di iscrizione alla Gestione separata INPS *ex* L. 335/95, ma con obbligo presso ex ENPALS.

Codice tipo rapporto

Nella parte relativa ai dati previdenziali della Certificazione Unica 2025 è stato inserito il nuovo punto 31, denominato “Tipo rapporto”, in cui deve essere riportato il codice tipo rapporto indicato nel flusso Uniemens relativo ai contributi pagati alla Gestione separata INPS *ex* L. 335/95, sulla base della seguente classificazione.

Codice tipo rapporto	Descrizione
13	Associati in partecipazione con apporto di solo lavoro (non possono essere attivati nuovi rapporti dall'1.1.2017)
09	Rapporti di lavoro autonomo occasionale (art. 44 del DL 269/2003 conv. L. 326/2003 - Reddito ai fini fiscali indicato nella certificazione lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi) Il presente codice non può essere utilizzato per i rapporti di lavoro sportivo di cui al DLgs. 36/2021, per i quali occorre fare rifermento a quanto indicato nella sezione 3-*bis* dei dati previdenziali della Certificazione Unica relativa ai redditi di lavoro dipendente e assimilati
07	Venditore porta a porta (reddito ai fini fiscali indicato nella certificazione lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi)
D1	Sportivo dilettante senza copertura assicurativa quota IVS collegato a tipo rapporto D2
D2	Sportivo dilettante senza copertura assicurativa quota prestazioni collegato a tipo rapporto D1
D3	Sportivo dilettante con copertura assicurativa
D4	Amministrativo gestionale ASD senza copertura assicurativa quota IVS collegato a tipo rapporto D5
D5	Amministrativo gestionale ASD senza copertura assicurativa quota prestazioni collegato a tipo rapporto D4
D6	Amministrativo gestionale ASD con copertura assicurativa
D7	Sportivo dilettante impiegato pubblico

Categoria di appartenenza dell'iscritto all'Ente previdenziale

Nella parte relativa ai dati previdenziali della Certificazione Unica 2025 è stato implementato anche il punto 33, denominato "Categoria", in cui va indicata la categoria di appartenenza dell'iscritto all'Ente previdenziale, sulla base della classificazione di seguito riportata.

Ente	Categoria	Codice
ENPAM	Medico di assistenza primaria	N
	Pediatra di libera scelta	O
	Medico specialista esterno	P
	Medico della continuità assistenziale a tempo determinato	Q
	Medico fiscale INPS	R
	Medico convenzionato esterno INPS	S
	Medico operante presso struttura accreditata SSN	T
	Medico operante presso altri enti	U
ENPAPI	Infermieri prestatori d'opera occasionali	V
INPS	Gestione separata INPS (art. 2 co. 26 della L. 335/95)	W
INPS	Gestione ex ENPALS	Z

Rispetto alla Certificazione Unica 2024, sono state inserite nuove categorie ed è variata l'attribuzione di alcuni codici già esistenti.

Per gli iscritti alla Gestione separata INPS *ex* art. 2 co. 26 della L. 335/95 sono state inoltre implementate le istruzioni per la compilazione dei punti 34 ("Contributi previdenziali a carico del soggetto erogante") e 35 ("Contributi previdenziali a carico del percipiente").

Franchigia utilizzata

Nella parte relativa ai dati previdenziali della Certificazione Unica 2025 è stato inserito anche il nuovo punto 40, denominato "Importo franchigia utilizzato", in cui deve essere inserito l'importo della franchigia detratta dalle somme erogate, indicate nel precedente punto 4 (ad esempio in caso di prestazioni sportive o di lavoro autonomo occasionale).

3.6 DATI RELATIVI ALLE "LOCAZIONI BREVI"

Nel modello "ordinario" della Certificazione Unica 2025 è inoltre presente il prospetto per indicare i dati dei contratti di "locazione breve" e le ritenute operate sui relativi corrispettivi.
L'art. 4 del DL 24.4.2017 n. 50 (conv. L. 21.6.2017 n. 96), attuato con il provv. Agenzia delle Entrate 12.7.2017 n. 132395, ha infatti introdotto una ritenuta sui corrispettivi lordi dovuti per i contratti di locazione di unità immobiliari ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni, stipulati dall'1.6.2017 da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, comprese le sublocazioni e le concessioni in godimento a terzi a titolo oneroso da parte del comodatario.
L'obbligo di applicazione della ritenuta riguarda gli intermediari immobiliari e i soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare, qualora incassino i canoni o corrispettivi relativi ai suddetti contratti o intervengano nel loro pagamento (si vedano anche i chiarimenti forniti dalla circ. Agenzia delle Entrate 12.10.2017 n. 24).
Tuttavia, in base a quanto previsto dall'art. 1 co. 595 della L. 30.12.2020 n. 178 (legge di bilancio 2021), a decorrere dal periodo d'imposta 2021, il regime fiscale delle locazioni brevi è riconosciuto solo in caso di destinazione alla locazione breve di non più di quattro appartamenti per ciascun periodo d'imposta. Negli altri casi, l'attività di locazione breve, da chiunque esercitata, si presume svolta in forma imprenditoriale, ai sensi dell'art. 2082 c.c. Le disposizioni del predetto comma si applicano anche per i contratti stipulati tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero tramite soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di appartamenti da condurre in locazione.

Nel prospetto in esame devono quindi essere indicati:

- i dati relativi all'immobile (indirizzo e dati catastali);
- la durata del contratto nell'anno di riferimento;
- l'importo del corrispettivo;
- la ritenuta operata.

Se il corrispettivo è stato percepito da un soggetto non proprietario, in caso di sublocazione o di concessione in godimento da parte del comodatario, occorre barrare l'apposita casella.

Indicazione dei dati catastali dell'immobile locato

Nel prospetto relativo alle locazioni brevi del modello "ordinario" della Certificazione Unica 2025 devono essere compilati i punti 14, 15, 16, 17 e 18, relativi ai dati catastali dell'immobile locato (sezione urbana o Comune catastale, foglio, particella, subalterno).

Indicazione del codice CIN

A partire dalla Certificazione Unica 2025, nel nuovo punto 22 deve essere indicato il codice identificativo nazionale (CIN) delle unità immobiliari ad uso abitativo destinate alle locazioni brevi, di cui all'art. 13-*ter* del DL 145/2023, come previsto dall'art. 1 co. 78 della L. 30.12.2024 n. 207 (legge di bilancio 2025).

Comunicazione in forma aggregata

I dati riferiti ai contratti relativi alla medesima unità immobiliare e stipulati dal medesimo soggetto locatore possono essere comunicati anche in forma aggregata, indicando nell'apposita casella il numero complessivo dei contratti stipulati.

Per ogni singola unità immobiliare, l'esposizione dei dati relativi ai contratti di locazione deve essere effettuata adottando sempre il medesimo criterio, cioè in forma aggregata o in forma analitica.

3.7 TERMINE DI TRASMISSIONE

La trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate delle Certificazioni Uniche 2025 deve avvenire, di regola, entro il 17.3.2025 (in quanto il giorno 16 cade di domenica).

Certificazioni Uniche relative a redditi di lavoro autonomo professionale

Le Certificazioni Uniche 2025 contenenti esclusivamente redditi che derivano da prestazioni di lavoro autonomo rientranti nell'esercizio di arte o professione abituale devono essere trasmesse in via telematica all'Agenzia delle Entrate entro il 31.3.2025 (art. 4 co. 6-*quinquies* del DPR 322/98, come modificato dall'art. 2 co. 5 del DLgs. 5.8.2024 n. 108).

Certificazioni Uniche contenenti esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione precompilata

Le Certificazioni Uniche 2025 contenenti esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione precompilata possono invece essere inviate entro il termine previsto per la presentazione del modello 770/2025, quindi entro il 31.10.2025.

Come indicato nella ris. Agenzia delle Entrate 4.3.2024 n. 13, a partire dalle Certificazioni Uniche 2025 relative al periodo d'imposta 2024, le informazioni presenti nelle Certificazioni Uniche contenenti redditi dichiarabili solo con il modello REDDITI PF saranno ordinariamente utilizzate per l'elaborazione della dichiarazione precompilata.

L'invio entro il 31.10.2025 può quindi riguardare, ad esempio, le Certificazioni Uniche 2025 relative a soggetti diversi dalle persone fisiche con riferimento alle provvigioni o ai corrispettivi erogati dal condominio per contratti di appalto.

Devono invece essere trasmesse all'Agenzia delle Entrate, entro l'ordinaria scadenza del 17.3.2025, le Certificazioni Uniche 2025 riguardanti, ad esempio:

- i redditi di lavoro autonomo occasionale o derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere;
- i redditi derivanti dall'utilizzazione economica di opere dell'ingegno (diritti d'autore e d'inventore);
- gli utili percepiti da associati in partecipazione con apporto di solo lavoro;
- le provvigioni erogate a persone fisiche;
- i corrispettivi erogati dal condominio a persone fisiche per prestazioni relative a contratti di appalto;
- le "locazioni brevi".

3.8 MODALITÀ DI TRASMISSIONE TELEMATICA

Il sostituto d'imposta deve trasmettere all'Agenzia delle Entrate i modelli "ordinari" delle Certificazioni Uniche 2025:

- in via telematica;
- direttamente o avvalendosi di un intermediario abilitato (è ammesso il c.d. "impegno cumulativo" all'invio di più dichiarazioni e comunicazioni, ai sensi dell'art. 3 co. 6-*bis* del DPR 322/98);
- nel rispetto delle previste specifiche tecniche.

Nell'ambito del flusso telematico (c.d. "fornitura") è possibile:

- da parte dello stesso sostituto d'imposta, inviare più certificazioni relative a singoli dipendenti e lavoratori autonomi;
- da parte dell'intermediario, inviare le certificazioni relative a diversi sostituti d'imposta.

3.8.1 Suddivisione del flusso telematico

Il flusso telematico può essere suddiviso inviando, oltre al frontespizio e all'eventuale quadro CT:

- le certificazioni dei dati relativi ai redditi di lavoro dipendente e assimilati;
- separatamente rispetto alle certificazioni dei dati dei redditi di lavoro autonomo, delle provvigioni, dei redditi diversi e delle locazioni brevi.

Pertanto, nel caso di coinvolgimento di più professionisti nella gestione delle certificazioni (es. consulente del lavoro per i dipendenti e dottore commercialista per i lavoratori autonomi), ognuno di essi può trasmettere in via telematica le Certificazioni Uniche di propria competenza.

Inoltre, è possibile effettuare flussi telematici distinti anche nel caso di invio di sole certificazioni dei dati relativi ai redditi di lavoro dipendente e assimilati, qualora questo risulti più agevole per il sostituto.

3.8.2 Tipologie di invii telematici

Gli invii possono essere:

- ordinari, con cui si trasmettono i dati richiesti;
- sostitutivi, con i quali si opera la sostituzione di una certificazione già inviata e acquisita dal sistema telematico;
- di annullamento, con cui si richiede l'annullamento di una certificazione precedentemente trasmessa e acquisita dal sistema telematico.

Separazione degli invii sostitutivi e/o da annullamento

Qualora il sostituto d'imposta o l'intermediario debba procedere alla sostituzione e/o all'annullamento di certificazioni validamente accolte, dovrà procedere ad inviare un apposito flusso comprensivo delle sole certificazioni da sostituire e/o da annullare.

Se il flusso contiene sia invii ordinari che sostitutivi o di annullamento, tale anomalia comporta lo scarto dell'intera comunicazione.

3.8.3 *Software*

Per compilare e inviare in via telematica le Certificazioni Uniche 2025, l'Agenzia delle Entrate ha reso disponibile sul proprio sito un apposito *software*.

L'Agenzia delle Entrate ha reso disponibile anche il *software* di controllo della Certificazione Unica 2025, che consente di evidenziare, mediante appositi messaggi di errore, le anomalie o incongruenze riscontrate tra i dati contenuti nel modello e le indicazioni fornite dalle specifiche tecniche.

3.8.4 Ricevuta di presentazione

Il flusso telematico si considera presentato nel giorno in cui è conclusa la ricezione dei dati da parte dell'Agenzia delle Entrate.

La prova della presentazione del flusso è data dalla comunicazione dell'Agenzia delle Entrate:

- attestante l'avvenuto ricevimento dei dati;
- rilasciata per via telematica all'utente che ha effettuato l'invio.

3.9 COMUNICAZIONE DELLA "SEDE TELEMATICA" PER LA RICEZIONE DEI DATI DEI CONGUAGLI DEI MODELLI 730

Unitamente alle Certificazioni Uniche 2025, i sostituti d'imposta devono comunicare all'Agenzia delle Entrate anche la "sede telematica" (propria o di un intermediario incaricato):

- per la ricezione dall'Agenzia stessa delle comunicazioni relative ai conguagli derivanti dalla liquidazione dei modelli 730 (modelli 730-4);
- compilando il "quadro CT" del modello "ordinario".

Il "quadro CT" deve essere compilato dai sostituti d'imposta che non hanno ancora comunicato la suddetta "sede telematica" e che trasmettono almeno una certificazione di redditi di lavoro dipendente o assimilati con compilazione dei dati fiscali.

Deve invece essere utilizzato l'apposito modello "CSO" (approvato, da ultimo, con il provv. Agenzia delle Entrate 12.3.2019 n. 58168) nel periodo dal 9 aprile al 31 gennaio dell'anno successivo, in cui non è più consentita la trasmissione telematica delle Certificazioni Uniche con il "quadro CT" (cfr. FAQ Agenzia delle Entrate 22.5.2024).

Comunicazione delle variazioni

In ogni caso, il modello "CSO" deve essere utilizzato per comunicare le successive variazioni, ad esempio la variazione della sede Entratel, l'indicazione dell'intermediario o la modifica dello stesso (cfr. ris. Agenzia delle Entrate 24.4.2017 n. 51 e circ. Agenzia delle Entrate 12.3.2018 n. 4).

3.10 REGIME SANZIONATORIO

L'obbligo di trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate delle Certificazioni Uniche è soggetto ad un pesante regime sanzionatorio, finalizzato al rispetto delle scadenze propedeutiche alla precompilazione delle dichiarazioni dei redditi delle persone fisiche.

In caso di omessa, tardiva o errata trasmissione delle Certificazioni Uniche, infatti, è prevista l'applicazione di una sanzione di 100,00 euro per ogni certificazione:

- senza possibilità, in caso di violazioni plurime, di applicare il "cumulo giuridico" *ex* art. 12 del DLgs. 472/97;
- con un massimo di 50.000,00 euro per sostituto d'imposta.

Se la certificazione è correttamente trasmessa entro 60 giorni dalla scadenza del 17.3.2025 o del 31.3.2025, la sanzione è ridotta a un terzo, con un massimo di 20.000,00 euro.

3.10.1 Ambito applicativo

Le suddette sanzioni si applicano in relazione a tutte le certificazioni che devono essere trasmesse all'Agenzia delle Entrate, anche se riguardano tipologie reddituali che non rilevano ai fini della precompilazione delle dichiarazioni dei redditi (es. provvigioni erogate a soggetti diversi dalle persone fisiche).

3.10.2 Correzione entro 5 giorni

Nei casi di errata trasmissione, la sanzione non si applica se la sostituzione o l'annullamento della precedente certificazione avviene entro i 5 giorni successivi alla scadenza.

A tali fini, la circ. Agenzia delle Entrate 19.2.2015 n. 6 (§ 2.8) aveva chiarito che i 5 giorni devono essere conteggiati a partire dalla scadenza ordinaria, ora stabilita al 16 marzo, anche se il termine, cadendo di domenica, slitta a lunedì 17 marzo.

Pertanto, per evitare l'applicazione di sanzioni, la trasmissione delle certificazioni corrette deve avvenire entro il 21.3.2025 (5 giorni dal 16.3.2025, anche se opera lo slittamento al 17.3.2025).

Certificazioni Uniche relative a redditi di lavoro autonomo professionale

Le Certificazioni Uniche 2025 contenenti esclusivamente redditi che derivano da prestazioni di lavoro autonomo rientranti nell'esercizio di arte o professione abituale, che devono essere trasmesse in via telematica all'Agenzia delle Entrate entro il 31.3.2025, potranno invece essere corrette entro il 5.4.2025 (cfr. provv. Agenzia delle Entrate 15.1.2025 n. 9454, punto 7.3).

Certificazioni Uniche contenenti esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione precompilata

A seguito dell'intervento della L. 205/2017, che ha disposto a livello normativo la possibilità di trasmettere entro il termine di presentazione del modello 770 (31 ottobre) le Certificazioni Uniche che contengono esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione precompilata, deve ancora essere chiarito se la possibilità di correzione entro 5 giorni senza sanzioni è applicabile anche alle Certificazioni in esame.
Da un punto di vista letterale, infatti, tale disposizione è riferita solo alla scadenza "ordinaria" del 16 marzo.

3.10.3 Scarto dei *file*

Il provv. Agenzia delle Entrate 15.1.2025 n. 9454 stabilisce inoltre che, nel caso di:

- scarto dell'intero *file* contenente le Certificazioni Uniche 2025, inviato entro il previsto termine, la sanzione non si applica se il soggetto obbligato effettua un nuovo invio ordinario entro i 5 giorni successivi alla scadenza del 16 o 31 marzo;
- scarto di singole Certificazioni Uniche 2025, inviate entro il previsto termine, la sanzione non si applica se il soggetto obbligato effettua un ulteriore invio ordinario, contenente le sole certificazioni rettificate, entro i 5 giorni successivi alla scadenza del 16 o 31 marzo (non devono, invece, essere ritrasmesse le certificazioni già accolte).

Certificazioni Uniche contenenti esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione precompilata

Da un punto di vista letterale, le suddette disposizioni del provv. Agenzia delle Entrate 15.1.2025 n. 9454 sono riferite solo alle scadenze del 16 e 31 marzo, anche se lo stesso provvedimento evidenzia che, a seguito dell'intervento della L. 205/2017, le Certificazioni Uniche che contengono esclusivamente redditi esenti o non dichiarabili mediante la dichiarazione precompilata possono essere trasmesse entro il termine di presentazione del modello 770 (31 ottobre).
Sul punto è quindi necessario un chiarimento ufficiale.

3.10.4 Ravvedimento operoso

L'Agenzia delle Entrate, nella circ. 19.2.2015 n. 6 (§ 2.6), aveva affermato che per le violazioni relative alla trasmissione telematica delle Certificazioni Uniche non è possibile avvalersi del ravvedimento operoso, ai sensi dell'art. 13 del DLgs. 472/97, in quanto incompatibile con la tempistica prevista per l'elaborazione della dichiarazione precompilata, che deve essere resa disponibile ai contribuenti entro il 30 aprile.
Tale posizione dell'Agenzia delle Entrate appariva tuttavia discutibile, in quanto l'esclusione del ravvedimento non è prevista a livello normativo.
Con la successiva circ. 31.5.2024 n. 12 (§ 6), l'Agenzia delle Entrate ha espressamente superato il suddetto orientamento, chiarendo che è ammissibile ricorrere al ravvedimento operoso, qualora l'invio telematico della Certificazione Unica omessa o corretta venga effettuato oltre i termini ordinariamente previsti.

4 CONSEGNA DELLA CERTIFICAZIONE UNICA 2025 AL CONTRIBUENTE-SOSTITUITO

Il sostituto d'imposta deve:

- compilare il modello "sintetico" di Certificazione Unica 2025, secondo le istruzioni approvate dall'Agenzia delle Entrate;
- rilasciarla al contribuente-sostituito, unitamente alle relative informazioni approvate dall'Agenzia delle Entrate.

Il modello "sintetico" di Certificazione Unica 2025, da rilasciare al contribuente-sostituito, è costituito:

- dalla parte relativa ai dati del sostituto d'imposta e del contribuente-sostituito (lavoratore dipendente o autonomo, pensionato o altro percettore delle somme);
- dalla parte relativa alla certificazione dei redditi di lavoro dipendente, assimilati e all'assistenza fiscale, suddivisa tra:
  - dati fiscali;
  - dati previdenziali e assistenziali;
  - dati assicurativi INAIL;
  - annotazioni;
- dalla parte relativa alla certificazione dei redditi di lavoro autonomo, delle provvigioni e dei redditi diversi;
- dalla parte relativa alla certificazione dei redditi derivanti dalle "locazioni brevi" ai sensi dell'art. 4 del DL 50/2017;
- dalla scheda (non presente nel modello "ordinario") per la scelta della destinazione:
  - dell'8 per mille dell'IRPEF ad una confessione religiosa riconosciuta oppure allo Stato (per scopi di interesse sociale o di carattere umanitario);
  - del 5 per mille dell'IRPEF per il sostegno del settore *no profit*, delle associazioni sportive dilettantistiche, degli enti gestori delle aree protette, degli enti di tutela dei beni culturali e paesaggistici, delle Università e della ricerca scientifica, della ricerca sanitaria o delle attività sociali svolte dal Comune di residenza;
  - del 2 per mille dell'IRPEF al finanziamento di un partito politico iscritto nell'apposito Registro nazionale.

Nel caso in cui la Certificazione Unica 2025 attesti solo redditi di lavoro dipendente e assimilati, ovvero solo redditi di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi, o soltanto compensi erogati a seguito di

"locazioni brevi", il sostituto d'imposta deve rilasciare al contribuente esclusivamente la parte della Certificazione Unica relativa alle tipologie reddituali indicate.

4.1 DATI FISCALI RELATIVI AI REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E ASSIMILATI

In questa parte del modello "sintetico" della Certificazione Unica 2025 devono essere indicati:

- i dati relativi ai redditi corrisposti nel 2024;
- i dati del rapporto di lavoro;
- le ritenute a titolo di IRPEF e di addizionali regionale e comunale;
- gli acconti 2024 versati a seguito della presentazione del modello 730/2024, sia in relazione al dichiarante che al coniuge;
- gli importi non trattenuti o i crediti non rimborsati a seguito della presentazione del modello 730/2024, sia in relazione al dichiarante che al coniuge;
- gli oneri detraibili e deducibili;
- le detrazioni e i crediti d'imposta;
- i dati relativi al "trattamento integrativo";
- i dati relativi alla previdenza complementare;
- i dati relativi ai lavoratori "frontalieri" e ai redditi esenti;
- i dati relativi alle erogazioni in natura e ai rimborsi di determinate spese, nell'ambito dei c.d. *fringe benefit*;
- i redditi assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta;
- i redditi erogati da altri soggetti (es. in caso di conguaglio complessivo di fine anno o di operazioni straordinarie);
- i dati relativi ai redditi assoggettati a tassazione separata (TFR e indennità equipollenti, altre indennità, prestazioni in forma di capitale dei fondi pensione, compensi relativi ad anni precedenti, ecc.); deve essere indicata anche l'imposta sostitutiva sulle rivalutazioni del TFR maturate nell'anno, indipendentemente dalla cessazione del rapporto di lavoro;
- i dati relativi alle somme erogate ai dipendenti privati per premi di risultato o partecipazione agli utili dell'impresa, soggette all'imposta sostitutiva del 5%;
- i dati relativi alle mance e alle prestazioni aggiuntive del personale sanitario, assoggettate ad imposta sostitutiva;
- i dati relativi ai familiari fiscalmente a carico, anche qualora non ci siano le condizioni per usufruire delle detrazioni IRPEF per carichi di famiglia (es. figli a carico con meno di 21 anni) o di oneri e spese sostenute nell'interesse dei familiari fiscalmente a carico; l'indicazione del codice fiscale del coniuge non fiscalmente a carico è facoltativa; per "coniuge" si intende anche ognuna delle parti dell'unione civile tra persone dello stesso sesso;
- i dati relativi ai rimborsi di alcuni beni e ai servizi non soggetti a tassazione ai sensi dell'art. 51 co. 2 del TUIR, nell'ambito del c.d. "*welfare* aziendale";
- i dati relativi all'indennità tredicesima mensilità (c.d. "*bonus* Natale");
- i dati relativi ai contribuenti residenti a Campione d'Italia;
- i dati relativi ai lavoratori dipendenti o assimilati del settore sportivo.

4.2 DATI CONTRIBUTIVI INPS ED ALTRI ENTI E DATI ASSICURATIVI INAIL

La parte del modello "sintetico" della Certificazione Unica 2025 riguardante i dati relativi alla contribuzione dovuta all'INPS e ad altri Enti e i dati assicurativi INAIL, invece, è identica a quella del modello "ordinario" (si vedano i precedenti § 3.2, 3.3 e 3.4).

4.3 DATI RELATIVI AI REDDITI DI LAVORO AUTONOMO, ALLE PROVVIGIONI E AI REDDITI DIVERSI

Nella parte del modello "sintetico" della Certificazione Unica 2025 relativa ai redditi di lavoro autonomo, alle provvigioni e ai previsti redditi diversi devono essere indicati, in maniera analoga al modello "ordinario" (si veda quindi il precedente § 3.5):

- la tipologia reddituale, sulla base delle previste causali;
- l'ammontare lordo corrisposto;
- le somme non soggette a ritenuta per regime convenzionale e le altre somme non soggette a ritenuta;
- l'imponibile;
- le ritenute a titolo d'acconto o d'imposta effettuate, nonché le ritenute sospese per effetto di eventi eccezionali;
- i dati relativi alle addizionali IRPEF regionali e comunali (trattenute a titolo d'acconto o d'imposta oppure sospese);
- le spese rimborsate;
- i contributi previdenziali a carico del soggetto erogante o del percipiente;
- le somme liquidate a seguito di pignoramento presso terzi;
- le somme corrisposte a titolo di indennità di esproprio, altre indennità e interessi.

Analogamente al modello "ordinario", nel modello "sintetico" della Certificazione Unica 2025 è stata prevista l'indicazione anche delle somme restituite al soggetto erogatore al netto delle ritenute subite, in base a quanto stabilito dall'art. 150 del DL 34/2020, che non costituiscono oneri deducibili.

A differenza del modello "ordinario", non sono invece previsti i riquadri relativi all'indicazione:

- delle somme corrisposte in caso di fallimento (liquidazione giudiziale) e liquidazione coatta amministrativa;
- dei redditi erogati da altri soggetti;
- dei dati relativi a casi particolari in presenza di operazioni straordinarie.

Codice tipo rapporto

Anche nel modello "sintetico" della Certificazione Unica 2025, nella parte relativa ai dati previdenziali, è stato inserito il nuovo punto 31, denominato "Tipo rapporto", in cui deve essere riportato il codice tipo rapporto indicato nel flusso Uniemens relativo ai contributi pagati alla Gestione separata INPS *ex* L. 335/95, sulla base della classificazione indicata nel precedente § 3.5.

Franchigia utilizzata

Anche nel modello "sintetico" della Certificazione Unica 2025, nella parte relativa ai dati previdenziali, è stato inserito il nuovo punto 40, denominato "Importo franchigia utilizzato", in cui

deve essere inserito l'importo della franchigia detratta dalle somme erogate, indicate nel precedente punto 4 (ad esempio in caso di prestazioni sportive o di lavoro autonomo occasionale).

4.4 DATI RELATIVI ALLE "LOCAZIONI BREVI"

Nel modello "sintetico" della Certificazione Unica 2025 è presente anche il prospetto per indicare i dati dei contratti di locazione breve e le ritenute operate sui relativi corrispettivi, ai sensi dell'art. 4 del DL 50/2017.

Dati catastali dell'immobile locato

Nel prospetto relativo alle locazioni brevi del modello "sintetico" della Certificazione Unica 2025, a differenza del modello "ordinario", non sono presenti i punti 14, 15, 16, 17 e 18, in cui indicare i dati catastali dell'immobile locato (sezione urbana o Comune catastale, foglio, particella, subalterno).

Indicazione del codice CIN

Anche nel modello "sintetico" della Certificazione Unica 2025 è stato invece inserito il nuovo punto 22, dove deve essere indicato il codice identificativo nazionale (CIN) delle unità immobiliari ad uso abitativo destinate alle locazioni brevi, di cui all'art. 13-*ter* del DL 145/2023, come previsto dall'art. 1 co. 78 della L. 30.12.2024 n. 207 (legge di bilancio 2025).

4.5 SOTTOSCRIZIONE DEL SOSTITUTO D'IMPOSTA

Il sostituto d'imposta può sottoscrivere la Certificazione Unica 2025 anche mediante sistemi di elaborazione automatica.

4.6 TERMINE DI CONSEGNA

I sostituti d'imposta devono consegnare ai contribuenti-sostituiti le Certificazioni Uniche 2025 entro il 17.3.2025 (in quanto il giorno 16 cade di domenica).

4.7 MODALITÀ DI CONSEGNA

I sostituti d'imposta, in luogo della consegna della Certificazione Unica 2025 in formato cartaceo, possono trasmetterla al contribuente in formato elettronico, a condizione che il contribuente:

- abbia la possibilità di entrare nella disponibilità della certificazione e di poterla materializzare per i successivi adempimenti;
- sia dotato degli strumenti necessari per ricevere e stampare la certificazione rilasciata per via elettronica.

L'utilizzo di tale modalità è comunque escluso qualora:

- la certificazione debba essere rilasciata agli eredi del soggetto deceduto;
- il dipendente abbia cessato il rapporto di lavoro.

4.8 RILASCIO DI UNA NUOVA CERTIFICAZIONE RELATIVA AL 2024

Qualora il sostituto d'imposta abbia già rilasciato al sostituito la certificazione relativa ai redditi erogati nel 2024, prima dell'approvazione della Certificazione Unica 2025, ad esempio la Certificazione Unica 2024 a seguito della cessazione del rapporto di lavoro dipendente intervenuta lo scorso anno, deve rilasciare:

- la nuova Certificazione Unica 2025, comprensiva dei dati già certificati, in sostituzione della certificazione già rilasciata;
- entro il suddetto termine del 17.3.2025.

4.9 RILASCIO DI UNA CERTIFICAZIONE DIVERSA DOPO LA TRASMISSIONE ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Nel caso in cui il sostituto d'imposta rilasci una Certificazione Unica 2025 diversa da quella trasmessa all'Agenzia delle Entrate, deve comunicare al contribuente che, se intende avvalersi della dichiarazione precompilata fornita dall'Agenzia delle Entrate, dovrà:

- verificare i dati forniti dalla Certificazione Unica rilasciata;
- procedere a modificare il contenuto della dichiarazione precompilata.

4.10 RILASCIO DELLA CERTIFICAZIONE RELATIVA AL 2025

La Certificazione Unica 2025, relativa al 2024, può essere utilizzata anche per certificare i dati relativi all'anno 2025, fino all'approvazione di una nuova certificazione.
In tal caso, i riferimenti agli anni 2024 e 2025 contenuti nella Certificazione Unica 2025 e nelle relative istruzioni devono intendersi riferiti ai periodi successivi.

È il caso, ad esempio, della certificazione da rilasciare a seguito della cessazione del rapporto di lavoro dipendente nel 2025, entro 12 giorni dalla richiesta del lavoratore cessato.

4.11 SANZIONI IN CASO DI OMESSA, INFEDELE O TARDIVA CONSEGNA DELLA CERTIFICAZIONE

Secondo l'Amministrazione finanziaria, l'omesso, tardivo, incompleto o infedele rilascio al contribuente-sostituito della certificazione da parte del sostituto d'imposta è punito con la sanzione amministrativa da 250,00 a 2.000,00 euro (ai sensi dell'art. 11 co. 1 lett. a) del DLgs. 471/97).

Tuttavia, si ritiene che se la certificazione viene rilasciata successivamente al termine stabilito, ma il ritardo non pregiudica gli obblighi dichiarativi del sostituito, non ostacola l'attività di controllo, non incide sulla determinazione della base imponibile e sul pagamento del tributo, la violazione sia "meramente formale" e quindi non sanzionabile.