

6 Maggio
Martedì
9,30 - 13,30



ANDOC
ASSOCIAZIONE NAZIONALE
DOTTORI COMMERCIALISTI

con il patrocinio del



CONGRESSO NAZIONALE DICHIAARATIVI E BILANCI 2025 NOVITÀ E INSIDIE

Palazzo Alabardieri - Via Alabardieri, 38, Napoli

Saluti

Mario **MICHELINO**

Eraldo **TURI**

Vincenzo **MORETTA**

Nicola **PISAPIA**

Elbano **DE NUCCIO**

Presidente A.N.Do.C.

Presidente ODCEC di Napoli

Presidente Fondazione ODCEC di Napoli

Conservatore CCIAA di Napoli

Presidente CNDCEC

GRUPPO24ORE

PROGRAMMA

Dichiarazione redditi Pf, SP e SC

Approvazione Bilancio, verbali assemblee e deposito

Pec amministratori, polizze catastrofali

Ravvedimento ed emendabilità delle dichiarazioni

Relatori

Pierpaolo **CEROLI**

Dottore commercialista in Milano

Pietro **BRACCINI**

Dottore commercialista in Roma

Giuseppe **PALAZZO**

Responsabile Ufficio Bilanci e REA CCIAA di Napoli

Alessandro **LAZZARINI**

Segretario Accademia di Napoli

Renato **POLISE**

Presidente Accademia di Napoli

Conclusioni

Filomena **SCARPATO**

Vice Presidente Accademia di Napoli

Comitato Organizzatore

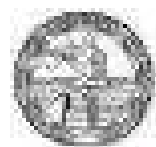
Ascione Ciro, Canè Giuseppe, Chiappetta Fabio, D'Arco Raffaele, Fiorentino Carlo, Grimaldi Annamaria, Maione Nuna, Pennino Aniello, Polidoro Fabrizio, Prisco Mariangela, Scarpato Filomena Travaglione Anna Maria.

LA PARTECIPAZIONE AL CORSO ATTRIBUIRÀ FINO A N. 4 CREDITI FORMATIVI COMMISURATI ALLE EFFETTIVE ORE DI PARTECIPAZIONE VALIDI PER LA FORMAZIONE PROFESSIONALE CONTINUA OBBLIGATORIA DEL COMMERCIALISTA. SI COMUNICA CHE LE RILEVAZIONI DELLE PRESENZE SARANNO EFFETTUATE DIRETTAMENTE IN SALA PER INFO

INFO@ANDOC.INFO - CELL. 335. 5457743.

AI SENSI DEL REGOLAMENTO UE N. 2016/679 NONCHÉ DEL D. LGS. N. 196/2003 E SUCCESSIVE MODIFICHE E INTEGRAZIONI, L'EVENTO POTREBBE ESSERE OGGETTO DI VIDEOREGISTRAZIONE. IN CASO DI ADESIONE ALLA INIZIATIVA, LA PARTECIPAZIONE SARÀ RESA VISIBILE A TUTTI GLI UDITORI.


Pointernet



**Camera di Commercio
Napoli**

MUVON
soluzioni, sempre.
Soluzioni di Notaggio Lungo Termine

Mediass
INSURANCE NETWORK

 **Namirial**



ACCADEMIA
DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI
DI NAPOLI

ACCADEMIA DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI NAPOLI

SCHEDA SOCIO – DOMANDA DI ISCRIZIONE

Il sottoscritto _____, nato a _____ (____),
il ____/____/____, c.f. _____ residente in _____,
via _____, n. _____, con studio in _____, via
_____, n. _____, tel. _____, fax _____, cell.
_____/_____, e-mail _____

chiede:

☐ di essere iscritto come socio all'*Accademia dei Dottori Commercialisti di NAPOLI* con sede in Via Benedetto Cariteo n.12, c.f. 95255790636;

dichiara

☐ di averne visionato lo statuto e il regolamento e, inoltre, di essere a conoscenza che l'Accademia aderisce all'ASSOCIAZIONE NAZIONALE DOTTORI COMMERCIALISTI (A.N.Do.C.) con sede in Roma;

☐ di essere Commercialista e di essere iscritto alla sezione "A" dell'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili dell'Ordine di Napoli al n. _____;

☐ di impegnarsi ad attuare iniziative a tutela del titolo di "Dottore Commercialista" e delle prerogative professionali ad esso associate.

Allega copia di un documento d'identità valido e copia del bonifico effettuato a favore dell'Associazione Accademia dei Dottori Commercialisti di Napoli Iban **IT74S0711003400000000007575** per euro 50,00 (Cinquanta/00) quale **quota d'iscrizione 2025** (annuale).

Autorizza il trattamento dei miei dati personali presenti nella scheda di adesione ai sensi del Decreto Legislativo 30 giugno 2003, n. 196 "Codice in materia di protezione dei dati personali" e del GDPR (Regolamento UE 2016/679)

Napoli, _____

In Fede



Pierpaolo Ceroli

*Dott. commercialista
Revisore legale dei Conti
Giornalista Pubblicista*

Il Sole 24 ORE

pierpaolo.ceroli@cmnp.it



DICHIARATIVI E BILANCI NOVITÀ E INSIDIE 2025

Palazzo Alabardieri - Via Alabardieri, 38, Napoli

ore 9:30 – 13:30

Palazzo Alabardieri - 6 Maggio 2025

GRUPPO **24ORE**

cmnp formazione
f in t @studiocmnp



Pierpaolo Ceroli

Dottore Commercialista, Esperto Norme e Tributi – Revisore Legale
dei conti – Collaboratore Il Sole 24 Ore

DOTTORI COMMERCIALISTI – REVISORI LEGALI DEI CONTI – CONSULENTI DEL LAVORO – GIORNALISTI PUBBLICISTI

20124 MILANO – VIA VITTOR PISANI, 12 (M3 REPUBBLICA) – 4° PIANO – TEL. 02.87393073 – FAX 02.87392694

00187 ROMA – VIA BONCOMPAGNI, 61 (M BARBERINI/SPAGNA) – SCALA A – 4° PIANO – TEL. 06.8413097

60024 FILOTTRANO (AN) – VIA DELL'INDUSTRIA, 114/C/B – TEL. 071.7224008 – FAX 071.7224965

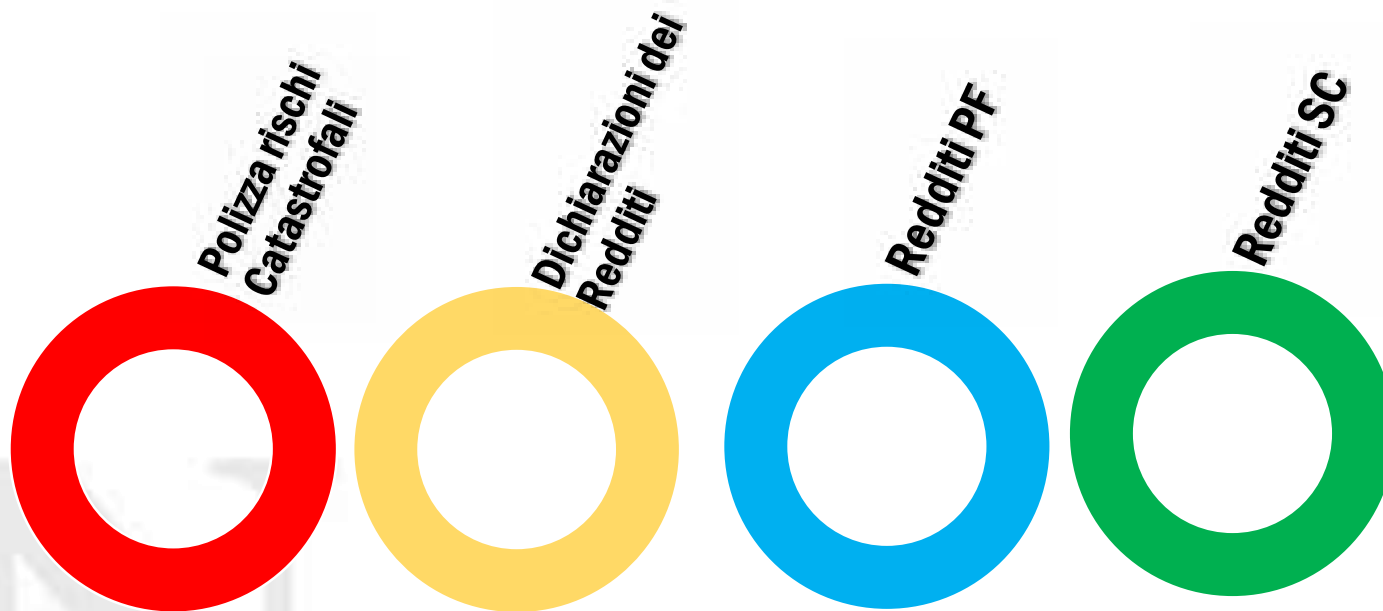
P.IVA 01547890424

GRUPPO **24** ORE

6 MAGGIO 2025

DICHIARATIVI E BILANCI – NOVITA' E INSIDIE 2025

Agenda Lavori:



QUADRO NORMATIVO

LE NORME DI RIFERIMENTO DELLE POLIZZE CATASTROFALI

Art. 1, cc. 101-111 L. 30.12.2023, n. 213



Norma Istitutiva

Art. 13 DECRETO-LEGGE 27 dicembre 2024, n. 202

cd. Decreto Milleproroghe convertito con
modificazioni dalla L. 21 febbraio 2025,
n. 15



Prima Proroga

MEF_DECRETO 30 gennaio 2025, n. 18

Regolamento recante modalità attuative e operative degli schemi di
assicurazione dei rischi catastrofali ai sensi dell'articolo 1, comma 105,
della legge 30 dicembre 2023, n. 213. [GU n. 48 del 27-2-2025](#)

DECRETO-LEGGE 31 marzo 2025, n. 39

Misure urgenti in materia di assicurazione dei rischi catastrofali.



Seconda Proroga



POLIZZE CATASTROFALI

Polizza Rischi Catastrofali – Art. 1, cc. 101-111 L. 30.12.2023, n. 213



**SOGGETTI
INTERESSATI**



- imprese con sede legale in Italia
- le imprese aventi sede legale all'estero con una stabile organizzazione in Italia

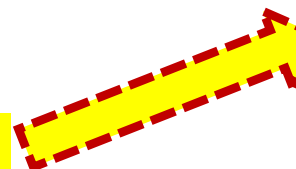


tenute all'iscrizione nel
Registro delle Imprese



sono tenute a stipulare, entro
DETERMINATE SCADENZE (e non
più salvo per le G.I. entro il
31.3.2025 [in precedenza
31.12.2024]), **in relazione alla**
tipologia di impresa i contratti
assicurativi a copertura dei danni ai
beni di cui all'art. 2424, c. 1,
sezione Attivo, voce B-II, numeri 1),
2) e 3) c.c.
direttamente cagionati da calamità
naturali ed eventi catastrofici
verificatisi sul territorio nazionale.

DECRETO-LEGGE
31 marzo 2025, n. 39



**TIPOLOGIA
DI BENI**



Beni di cui
all'art. 2424, c. 1,
sezione Attivo,
voce B-II,
numeri 1), 2) e 3) c.c.

- terreni e fabbricati,
- impianti e macchinari,
- attrezzature industriali e commerciali



POLIZZE CATASTROFALI

Polizza Rischio Catastrofali – Art. 1, cc. 101-111 L. 30.12.2023, n. 213



**SOGGETTI
ESCLUSI**



- Le **disposizioni non si applicano** alle imprese di cui all'art. 2135 c.c. (imprese agricole), per le quali resta fermo quanto stabilito dall'art. 1, cc. 515 e seguenti L. 234/2021 (Fondo mutualistico nazionale per la copertura dei danni catastrofici meteorologici alle produzioni agricole causati da alluvione, gelo o brina e siccità).

**EVENTI DA
ASSICURARE
ART.3
DECRETO
18/2025**



- Per eventi da assicurare si intendono:
 - i **sismi**,
 - le **alluvioni**,
 - le **frane**,
 - le **inondazioni** e le **esondazioni**.



**EFFETTI
MANCATA
ASSICURAZIONE**



Dell'**inadempimento dell'obbligo di assicurazione** da parte delle imprese si deve tenere 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 catastrofici.



POLIZZE CATASTROFALI

Polizza Rischi Catastrofali – Art. 1, cc. 101-111 L. 30.12.2023, n. 213



COPERTURA DEL RISCHIO



Le **imprese di assicurazione** possono offrire detta copertura **sia** assumendo direttamente l'intero rischio, **sia** in coassicurazione sia in forma consortile mediante una pluralità di imprese.

In tale ultimo caso il consorzio deve essere registrato e approvato dall'IVASS, che ne valuta la stabilità.

FRANCHIGIA ART.6 DECRETO 18/2025



Ai fini dell'adempimento dell'obbligo di assicurazione il contratto prevede un eventuale **scoperto o franchigia** non superiore al 15% del danno e l'applicazione di premi proporzionali al rischio.

- In caso di accertamento di violazione o elusione dell'obbligo a contrarre, anche in sede di rinnovo, l'IVASS provvede a irrogare le sanzioni.
- **L'obbligo non si applica** alle imprese i cui **beni immobili** risultino **gravati da abuso edilizio o costruiti in carenza delle autorizzazioni** previste, ovvero gravati da abuso sorto successivamente alla data di costruzione.
- Il **rifiuto** o l'**elusione** dell'**obbligo a contrarre** da parte delle imprese di assicurazione **è punito** con la sanzione amministrativa pecuniaria da € 100.000 a € 500.000.

SANZIONI IMPRESE ASSICURATRICI





POLIZZE CATASTROFALI

Polizza Rischi Catastrofali – Art. 1, cc. 101-111 L. 30.12.2023, n. 213



MASSIMALI INDENNIZZO
ART.6 DECRETO 18/2025



MASSIMALI	INDENNIZZO
$\leq 1.000.000,00\text{€}$	100%
$\geq 1.000.000,00\text{€}$ E $30.000.000,00\text{€}$	$> 70\%$
$> 30.000.000,00\text{€}$	STABILITO TRA LE PARTI



POLIZZE CATASTROFALI

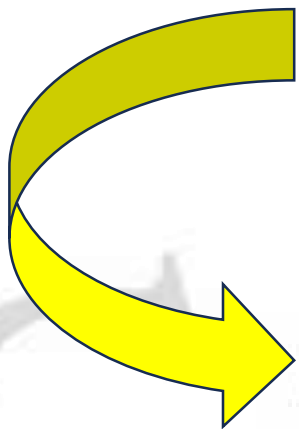
Polizza Rischi Catastrofali – Art. 1, cc. 101-111 L. 30.12.2023, n. 213



**INTERVENTO
SACE**



- Al fine di contribuire all'efficace gestione del portafoglio gestito dalle compagnie assicurative per la copertura dei danni da catastrofe, **la società SACE S.p.A. è autorizzata a concedere a condizioni di mercato**, in favore degli assicuratori e riassicuratori del mercato privato, mediante apposita convenzione approvata con il decreto, **una copertura fino al 50% degli indennizzi a cui i medesimi sono tenuti a fronte del verificarsi degli eventi di danno dedotti in contratto e comunque non superiore a 5.000 milioni di euro per l'anno 2024** e, per ciascuno degli anni 2025 e 2026, non superiore all'importo maggiore tra 5.000 milioni di euro e le risorse libere, al 31.12 dell'anno immediatamente precedente, non impiegate per il pagamento degli indennizzi nell'anno di riferimento e disponibili sulla contabilità della sezione speciale del Fondo di cui all'art. 1, c. 14 D.L. 23/2020.
- Sulle obbligazioni della SACE S.p.A. derivanti dalle coperture citate è accordata di **diritto la garanzia dello Stato a prima richiesta e senza regresso**, la cui operatività è registrata dalla SACE S.p.A. con gestione separata. **La garanzia dello Stato è esplicita, incondizionata, irrevocabile.**



Decreto Milleproroghe

[DECRETO-LEGGE 27 dicembre 2024, n. 202](#)

Art. 13

Proroga di termini in materie di competenza del Ministero delle imprese e del made in Italy 1.

All'articolo 1, comma 101, della legge 30 dicembre 2023, n. 213, relativo alla stipulazione di contratti assicurativi per rischi catastrofali da parte di alcune categorie di imprese, le parole: «**entro il 31 dicembre 2024**» sono sostituite dalle seguenti: «**entro il 31 marzo 2025**».



DECRETO-LEGGE 31 marzo 2025, n. 39

Misure urgenti in materia di assicurazione dei rischi catastrofali.

Art. 1

Misure urgenti in materia di polizze catastrofali

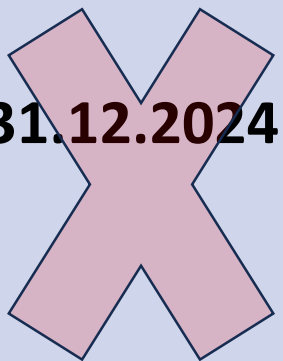
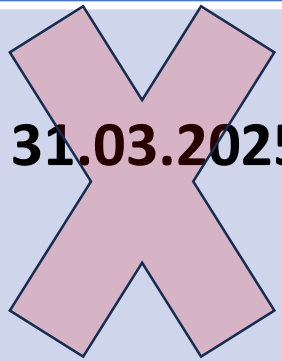
1. Il termine previsto all'articolo 1, comma 101, della legge 30 dicembre 2023, n. 213, è così differito:
 - a) per le **imprese di medie dimensioni**, come definite ai sensi della direttiva delegata (UE) 2023/2775 della Commissione, del 17 ottobre 2023, al **1° ottobre 2025**;
 - b) per le **piccole e microimprese**, come definite ai sensi della direttiva delegata (UE) 2023/2775, al **31 dicembre 2025**.
2. Per le imprese di cui al comma 1, la disposizione di cui all'articolo 1, comma 102, della legge n. 213 del 2023 si applica con decorrenza dalla medesima data in cui sorge l'obbligo assicurativo.
3. Il termine di cui all'articolo 1, comma 101, della legge n. 213 del 2023 resta fermo per le **grandi imprese**, come definite ai sensi della **direttiva delegata (UE) 2023/2775**. In tal caso, la disposizione di cui all'articolo 1, comma 102, della legge n. 213 del 2023 si applica **decorsi novanta giorni** dalla data di decorrenza dell'obbligo assicurativo.



POLIZZE CATASTROFALI

NUOVO CALENDARIO

RIEPILOGO CALENDARIO POLIZZE CATASTROFALI.

TIPOLOGIA DI IMPRESA	SCADENZA ORIGINARIA	PRIMA PROROGA	SECONDA PROROGA
PICCOLE E MICRO IMPRESE	 31.12.2024	 31.03.2025	31.12.2025
MEDIE IMPRESE			01.10.2025
GRANDI IMPRESE			31.03.2025 (<u>senza</u> applicazione di <u>sanzioni</u> se la stipula avviene <u>entro i successivi 90</u> <u>giorni</u>).

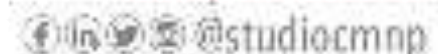


Art. 1

Misure urgenti in materia di polizze catastrofali

- Il termine previsto all'articolo 1, comma 101, della legge 30 dicembre 2023, n. 213, è così differito:
 - per le **imprese di medie dimensioni**, come definite ai sensi della direttiva delegata (UE) 2023/2775 della Commissione, del 17 ottobre 2023, al **1° ottobre 2025**;
 - per le **piccole e microimprese**, come definite ai sensi della direttiva delegata (UE) 2023/2775, al **31 dicembre 2025**.
- Per le imprese di cui al comma 1, la disposizione di cui all'articolo 1, comma 102, della legge n. 213 del 2023 si applica con decorrenza dalla medesima data in cui sorge l'obbligo assicurativo.
- Il termine di cui all'articolo 1, comma 101, della legge n. 213 del 2023 resta fermo per le **grandi imprese**, come definite ai sensi della direttiva delegata (UE) 2023/2775. In tal caso, la disposizione di cui all'articolo 1, comma 102, della legge n. 213 del 2023 si applica decorsi novanta giorni dalla data di decorrenza dell'obbligo assicurativo.

cmnp formazione





POLIZZE CATASTROFALI

DIRETTIVA (UE) 2023/2775 – NUOVI PARAMETRI DIMENSIONALI DELLE IMPRESE

La nuova definizione per le dimensioni delle imprese

L'**Art. 16 del D.Lgs. N. 125/2024** attuativo della Direttiva (UE) 2023/2775 stabilisce **parametri rinnovati** per la classificazione delle imprese in base alle dimensioni:

Microimprese:

- Totale dello stato patrimoniale: 450.000 euro (ex 350.000 euro).
- Ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: 900.000 euro (ex 700.000 euro).
- Numero medio dei dipendenti durante l'esercizio: fino a 10.

Piccole Imprese:

- Totale dello stato patrimoniale: 5.000.000 euro (ex 4.000.000 euro)
- Ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: 10.000.000 euro (ex 8.000.000 euro).
- Numero medio dei dipendenti durante l'esercizio: fino a 50.
- Gli Stati membri possono optare per soglie superiori, ma non oltre i 7.500.000 euro (ex 6.000.000 euro) per lo stato patrimoniale e i 15.000.000 euro (ex 12.000.000.000 euro) per i ricavi netti delle vendite e delle prestazioni.

Medie Imprese (non rientranti nelle categorie precedenti):

- Totale dello stato patrimoniale: 25.000.000 euro (ex 20.000.000).
- Ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: 50.000.000 euro (ex 40.000.000 euro).
- Numero medio dei dipendenti durante l'esercizio: fino a 250.

Grandi Imprese (superando almeno due dei tre criteri sotto):

- Totale dello stato patrimoniale:** **oltre 25.000.000** euro (ex 20.000.000 euro).
- Ricavi netti delle vendite e delle prestazioni:** **oltre 50.000.000** euro (ex 40.000.000 euro)
- Numero medio dei dipendenti** durante l'esercizio: **oltre 250.**



POLIZZE CATASTROFALI

FAQ MIMIT

Beni in affitto o in leasing	• Con norma di interpretazione autentica di cui all'art. 1-bis, c. 2 D.L. 19.10.2024, n. 155 il Mimit ha precisato che oggetto della copertura assicurativa, per i danni da calamità naturali ed eventi catastrofali, sono i beni di cui all'art. 2424, c. 1, sezione Attivo, voce B-II, numeri 1), 2) e 3) c.c., a qualsiasi titolo impiegati per l'esercizio dell'attività di impresa, esclusi quelli già assistiti da analoga copertura assicurativa, anche se stipulata da soggetti diversi dall'imprenditore che impiega i beni. • L'imprenditore, dunque, deve assicurare tutti i beni impiegati nell'esercizio dell'impresa e rientranti nel citato articolo, anche se sugli stessi l'impresa non ha il diritto di proprietà.
Beni gravati da abuso edilizio	I beni gravati da abuso edilizio non sono soggetti all'obbligo assicurativo , poiché l'art. 1, c. 2 D.M. 18/2025 dispone che "sono esclusi dalla copertura assicurativa i beni immobili che risultino gravati da abuso edilizio o costruiti in carenza delle autorizzazioni previste ovvero gravati da abuso sorto successivamente alla data di costruzione".
Immobili in costruzione	I beni immobili in costruzione non sono soggetti all'obbligo assicurativo , poiché iscritti all'art. 2424, c. 1, sezione Attivo, voce B-II, n. 5) c.c., mentre l'art. 1, c. 1, lett. b) D.M. 18/2025 fa riferimento alle immobilizzazioni ex art. 2424, c. 1, sezione Attivo, voce B-II, numeri 1), 2) e 3) c.c.
Polizze collettive	L'obbligo di stipulare una polizza a copertura dei danni da calamità naturali ed eventi catastrofali può essere assolto anche per il tramite di polizze collettive.
Imprese obbligate alla stipula delle polizze	• Indipendentemente dalla sezione nella quale sono iscritte, tutte le imprese con sede legale in Italia o aventi sede legale all'estero con una stabile organizzazione in Italia, tenute all'iscrizione nel Registro delle Imprese (art. 2188 c.c.), hanno l'obbligo di stipulare la polizza catastrofale. • Sono escluse dall'obbligo solamente le imprese di cui all'art. 2135 c.c. (imprese agricole).
Adeguamento polizze	L'art. 11, c. 2 D.M. 18/2025 prevede che "Per le polizze già in essere, l'adeguamento alle previsioni di legge decorre a partire dal primo rinnovo o quietanzamento utile delle stesse. "



POLIZZE CATASTROFALI

FAQ MIMIT

Esercizio di attività professionale	• Lo studio legale in cui è esercitata l'attività professionale non è soggetto all'obbligo assicurativo contro i danni da calamità naturali ed eventi catastrofali, poiché tale obbligo sussiste per tutte le imprese con sede legale in Italia e le imprese aventi sede legale all'estero con una stabile organizzazione in Italia, tenute all'iscrizione nel Registro delle Imprese. • L'obbligo di stipulare la polizza, pertanto, discende dall'obbligo di iscrizione al Registro delle imprese.
Attività esercitata presso l'abitazione	L'imprenditore che svolge la propria attività presso la propria abitazione è tenuto a stipulare una polizza a copertura dei danni da calamità naturali ed eventi catastrofali, poiché tale immobile ricade nel perimetro dell'obbligo assicurativo per la porzione di edificio destinata all'esercizio dell'attività d'impresa.
Assenza beni ex art. 2424, c. 1, nn. 1, 2, 3 c.c.	• L'obbligo assicurativo non sussiste per le imprese che non hanno o non impiegano alcuno dei beni di cui all'art. 2424, c. 1, sezione Attivo, voce B-II, nn. 1), 2) e 3) c.c. • Non rileva, al riguardo, il fatto che l'impresa sia tenuta all'iscrizione nel Registro delle Imprese, poiché è determinante la proprietà o l'impiego per la propria attività alcuno dei beni di cui sopra.
Veicoli iscritti al P.R.A.	L'art. 1, c. 1, lett. b), n. 4) <u>D.M. 30.01.2025, n. 18</u> definisce le attrezzature industriali e commerciali, comprendendo in esse macchine, attrezzi, utensili e relativi ricambi e basamenti, altri impianti non rientranti nella definizione di fabbricato, impianti e mezzi di sollevamento, pesa, nonché di imballaggio e trasporto non iscritti al P.R.A. Risultano, pertanto, esclusi dai beni oggetto della copertura assicurativa i veicoli iscritti al P.R.A.



FAQ MIMIT

Inadempimento all'obbligo assicurativo

- La disciplina recata dall'art. 1, c. 102 L. 213/2023 non ha carattere autoapplicativo. L'art. 1, c. 102 stabilisce, infatti, che dell'inadempimento dell'obbligo di assicurazione da parte delle imprese "si deve tener conto" nell'assegnazione di contributi, sovvenzioni o agevolazioni pubbliche, senza determinare in maniera perentoria quali siano gli effetti di tale valutazione. Ne consegue che ciascuna Amministrazione titolare di misure di sostegno e agevolazione è chiamata a **dare attuazione** alla citata disposizione, **definendo e comunicando le modalità** con cui intende tener conto del mancato adempimento all'obbligo assicurativo in argomento in relazione alle proprie misure, coerentemente con le tempistiche recate dall'art. 1 D.L. 31.03.2024, n. 39.
- Per quanto attiene alle misure di propria competenza, il Mimit è orientato a tener conto dell'inadempimento dell'obbligo assicurativo **precludendo l'accesso agli incentivi di propria competenza** alle imprese inadempimenti. Tale indicazione dovrà comunque essere recepita nella disciplina normativa relativa a ciascun incentivo. La causa di esclusione opererà per le domande presentate a decorrere dalla data del provvedimento di adeguamento e di recepimento della previsione di cui alla L. 213/2023 nell'ambito della disciplina normativa della misura di agevolazione tenendo conto delle tempistiche recate dall'art. 1 D.L. 31.03.2024, n. 39.
- La valutazione in merito all'accesso a contributi, sovvenzioni o agevolazioni pubblici, connessa alla mancata stipula da parte dell'impresa della polizza assicurativa, opera dalla data del provvedimento di adeguamento e di recepimento della previsione di cui alla L. 213/2023 nell'ambito della disciplina normativa del contributo, sovvenzione o agevolazione pubblica, ovvero dalla diversa data ivi indicata e, quindi, **non è retroattiva** (in relazione contributi, sovvenzioni o agevolazioni pubblici ottenuti dalle imprese prima dello scadere dei termini previsti dal D.L. 39/2025).

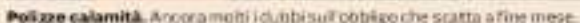


- Grandi imprese – vedere definizioni non coincide con quella della Direttiva;
- Immobili Patrimoniali
- Deducibilità della polizza (Terreni E Immobili Patrimonio)
- Denuncia ogni evento decorse 72 ore

C
MNP



Il Sole 24 Ore Giovedì 6 Marzo 2025 - N.64



Ha infine, si segnalano problemi di criticità nel regime sanzionatorio e sull'armonia di adeguamento al più recente del sistema per evitare comportamenti avverso come le ore del giorno, su cui sarebbe opportuno intervenire, tenuto conto che l'ordinamento per l'adeguamento della polizia è basato per il momento su misure, a mezzo di due giorni della scadenza del nuovo dibattito.



DICHIARAZIONI REDDITI

Modelli



CMIP



DICHIARAZIONI REDDITI

TERMINI DI PRESENTAZIONE - Modifiche

**LEGGE 9
AGOSTO
2023, N. 111**
(G.U. N.189 DEL 14
AGOSTO 2023)
**DELEGA AL
GOVERNO
PER LA
RIFORMA
FISCALE**

Art. 16.

Principi e criteri direttivi per la revisione generale degli adempimenti tributari e degli adempimenti in materia di accise e di altre imposte indirette sulla produzione e sui consumi

1. Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1 il Governo osserva altresì i seguenti **principi e criteri direttivi specifici per la revisione generale degli adempimenti tributari**, anche con riferimento ai tributi degli enti territoriali:

- a) **razionalizzare**, in un quadro di reciproca e leale collaborazione che privilegi l'adempimento spontaneo, gli **obblighi dichiarativi**, **riducendone gli adempimenti**, anche mediante nuove soluzioni tecnologiche, in vista della semplificazione, della razionalizzazione e della revisione degli indici sintetici di affidabilità, **per rendere meno gravosa la gestione da parte dei contribuenti**;
- b) **armonizzare i termini degli adempimenti tributari**, **anche dichiarativi**, e di versamento, razionalizzandone la scansione temporale nel corso dell'anno, con particolare attenzione per quelli aventi scadenza nel **mese di agosto**;
- c) **escludere la decadenza da benefici fiscali** nel caso di **inadempimenti formali** o di **minore gravità**;
- d) **rafforzare i regimi premiali attualmente vigenti**, inclusa la possibile **riduzione dei tempi di rimborso dei crediti fiscali**, per i contribuenti che presentano alti livelli di affidabilità fiscale, misurati anche sulla base degli indicatori statistico-economici utilizzati per la definizione degli indici sintetici di affidabilità fiscale;
- e) **semplificare la modulistica** prescritta per l'adempimento **degli obblighi dichiarativi** e di versamento, prevedendo che i modelli, le istruzioni e le specifiche tecniche siano resi disponibili con un anticipo non inferiore a sessanta giorni rispetto all'adempimento al quale si riferiscono;





DICHIARAZIONI REDDITI

TERMINI DI PRESENTAZIONE - Modifiche

D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322

Regolamento recante modalità
per la **presentazione delle
dichiarazioni relative alle
imposte sui redditi,
all'imposta regionale sulle
attività produttive e
all'imposta sul valore
aggiunto, ai sensi**

Art. 2 comma 136,
della legge 23 dicembre 1996,
**Termine per la presentazione della
dichiarazione in materia di imposte
sui redditi e di I.R.A.P.**

DECRETO LEGISLATIVO 8 gennaio 2024, n. 1
**Razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di
adempimenti tributari.**

«L'Art. 11 - Revisione dei termini di presentazione delle
dichiarazioni fiscali»



DECRETO LEGISLATIVO 5 agosto 2024, n. 108

**Disposizioni integrative e correttive in materia di regime di
adempimento collaborativo, razionalizzazione e semplificazione
degli adempimenti tributari e concordato preventivo biennale.**

«art. 2 co. 6 lett. a) - Modifiche alla disciplina
degli adempimenti tributari»

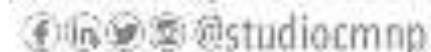
Art. 3-bis co. 4 DECRETO-LEGGE 27 dicembre 2024, n. 202

convertito con modificazioni dalla L. 21 febbraio 2025, n. 15

Disposizioni urgenti in materia di termini normativi.

«4. **Per l'anno 2025, la data a partire dalla quale
possono essere presentate le dichiarazioni di cui
all'articolo 2, commi 1 e 2, del regolamento di cui al
decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998,
n. 322, è rinviata al 30 aprile 2025.**»

cmnp formazione





DICHIARAZIONI REDDITI

TERMINI DI PRESENTAZIONE

DECRETO LEGISLATIVO 8 gennaio 2024, n. 1

Razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari.

Testo in vigore dal 13-1-2024 al 5-8-2024

Art. 11 -Revisione dei termini di presentazione delle dichiarazioni fiscali

1. **Con effetto dal 2 maggio 2024**, al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, sono apportate le seguenti modificazioni:
 - a) all'articolo 2, comma 1, le parole: «30 novembre» sono sostituite dalle seguenti: «30 settembre»;
 - b) all'articolo 2, comma 2, le parole: «entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese» sono sostituite dalle seguenti: «entro l'ultimo giorno del **nono mese**»;
2. Per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare per i quali il termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive relative al periodo d'imposta precedente a quello in corso al 31 dicembre 2023 scade successivamente alla data del 2 maggio 2024, continuano ad applicarsi per il predetto periodo d'imposta i termini di presentazione vigenti anteriormente alla medesima data.
3. **Con effetto dal 1° aprile 2025**, al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, sono apportate le seguenti modificazioni:
 - a) all'articolo 2, i commi 1 e 2 sono sostituiti dai seguenti:

«1. Le persone fisiche presentano la dichiarazione secondo le disposizioni di cui all'articolo 3, per il tramite di un ufficio delle Poste italiane S.p.a. tra il **1° aprile ed il 30 giugno** ovvero in via telematica tra il **1° aprile e il 30 settembre** dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta. Le società o le associazioni di cui all'articolo 5 del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, presentano la dichiarazione secondo le disposizioni di cui all'articolo 3 in via telematica tra il **1° aprile e il 30 settembre** dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta.

2. I soggetti all'imposta sul reddito delle società presentano la dichiarazione secondo le disposizioni di cui all'articolo 3 in via telematica a partire dal **1° aprile** dell'anno successivo, se il periodo d'imposta coincide con l'anno solare, ed entro l'ultimo giorno del **nono mese** successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.»;
 - b) all'articolo 4, comma 4-bis, le parole: «entro il 31 ottobre di ciascun anno» sono sostituite dalle seguenti: «tra il **1° aprile** e il 31 ottobre di ciascun anno».

Testo in vigore dal: 6-8-2024

Art. 11 -Revisione dei termini di presentazione delle dichiarazioni fiscali

1. **Con effetto dal 2 maggio 2024**, al [decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322](#), sono apportate le seguenti modificazioni:
 - a) all'articolo 2, comma 1, le parole: «30 novembre» sono sostituite dalle seguenti: «**((31 ottobre))**»;
 - b) all'articolo 2, comma 2, le parole: «entro l'ultimo giorno dell'undicesimo mese» sono sostituite dalle seguenti: «entro l'ultimo giorno del **((decimo mese))**»;
2. Per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare per i quali il termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive relative al periodo d'imposta precedente a quello in corso al 31 dicembre 2023 scade successivamente alla data del 2 maggio 2024, continuano ad applicarsi per il predetto periodo d'imposta i termini di presentazione vigenti anteriormente alla medesima data.
3. **Con effetto dal ((15 aprile)) 2025**, al [decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322](#), sono apportate le seguenti modificazioni:
 - a) all'articolo 2, i commi 1 e 2 sono sostituiti dai seguenti:

«1. Le persone fisiche presentano la dichiarazione secondo le disposizioni di cui all'articolo 3, per il tramite di un ufficio delle Poste italiane S.p.a. tra il **((15 aprile))** ed il 30 giugno ovvero in via telematica tra il **((15 aprile))** e il **((31 ottobre))** dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta. Le società o le associazioni di cui all'articolo 5 del testo unico delle imposte sui redditi di cui al [decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917](#), presentano la dichiarazione secondo le disposizioni di cui all'articolo 3 in via telematica tra il **((15 aprile))** e il **((31 ottobre))** dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo di



Termini per la presentazione delle dichiarazioni - Novità

A decorrere dal 2.5.2024, il termine (a regime) di presentazione dei modelli REDDITI SC è stabilito all'**ultimo giorno del decimo mese** successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta (art. 2 del DPR 322/98, come modificato dall'art. 11 co. 1 del DLgs. 1/2024 e dall'art. 2 co. 6 lett. a) del DLgs. 108/2024).

Le dichiarazioni dei redditi dei contribuenti "solari" **possono essere presentate** a partire dal **15 aprile**, a decorrere da quelle relative al periodo d'imposta **2024** (art. 2 del DPR 322/98, come modificato dall'art. 11 co. 3 del DLgs. 1/2024 e dall'art. 2 co. 6 lett. a) del DLgs. 108/2024).

In relazione ai **modelli REDDITI 2025** tale termine è stato però **posticipato al 30.4.2025** (art. 3-bis co. 4 del DL 202/2024).

Pertanto, il modello **REDDITI SC 2025** deve essere presentato:

- dal **30.4.2025 al 31.10.2025**, dai contribuenti con periodo d'imposta **coincidente con l'anno solare**;
- **entro il 30.4.2026**, dai contribuenti con **periodo d'imposta 1.7.2024 - 30.6.2025**.



Termini per la presentazione delle dichiarazioni - Novità



La compensazione sarà possibile a regime dal 25 aprile se la dichiarazione è stata presentata il 15 aprile. Per il solo anno 2025 non prima invece 10 maggio!!!!

C.M. 56/E/2009

articolo 3 del Decreto Legge n. 124/2019,
convertito con modificazioni dalla Legge n. 157/2019

Art. 3

Contrasto alle indebite compensazioni

1. All'articolo 17, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, l'ultimo periodo è sostituito dal seguente: "La **compensazione del credito annuale** o relativo a periodi inferiori all'anno dell'imposta sul valore aggiunto, dei crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'imposta regionale sulle attività produttive, per importi superiori a 5.000 euro annui, **può essere effettuata a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione** o dell'istanza da cui il credito emerge.".



TERMINI DI PRESENTAZIONE

Adempimenti “collegati” alla presentazione delle **dichiarazioni dei redditi**

Il termine del **31.10.2025** per la presentazione delle dichiarazioni dei redditi porta inoltre al **31.1.2026** il termine relativo ai seguenti **adempimenti, che devono essere effettuati entro 3 mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi:**

- **redazione e sottoscrizione dell'inventario;**
- **stampa su carta dei registri contabili tenuti con sistemi meccanografici o elettronici**, ai sensi dell'art. 7 co. 4-ter e 4-quater del DL 10.6.94 n. 357, conv. L. 8.8.94 n. 489; la tenuta e la conservazione con sistemi elettronici, su qualsiasi supporto, di qualsiasi registro contabile è, in ogni caso, considerata regolare in difetto di trascrizione su supporti cartacei nei termini di legge o di conservazione sostitutiva digitale, se in sede di accesso, ispezione o verifica gli stessi risultano aggiornati sui predetti sistemi elettronici e vengono stampati a seguito della richiesta avanzata dagli organi procedenti ed in loro presenza;
- **conclusione della procedura di conservazione sostitutiva dei documenti informatici rilevanti ai fini fiscali**, ai sensi del DM 17.6.2014 (si vedano le ris. Agenzia delle Entrate 10.4.2017 n. 46, 29.1.2018 n. 9 e 28.3.2022 n. 16).



Dichiarazioni in presenza di operazioni straordinarie

Non sono invece stati modificati i termini previsti per la presentazione telematica delle dichiarazioni dei redditi e IRAP in caso di:

- **liquidazione, liquidazione giudiziale** (ex fallimento) e **liquidazione coatta amministrativa** (art. 5 del DPR 322/98);
- **trasformazione, fusione e scissione** (art. 5-bis del DPR 322/98).

In tali casi, pertanto, il **termine** per la presentazione telematica delle dichiarazioni rimane fissato all'ultimo giorno del **nono mese successivo** al previsto "evento".



PLUSVALENZE DA SUPERBONUS

Plusvalenze cessione immobili con Superbonus – Art. 1, cc. 64 e 66 L. 30.12.2023, n. 213

**SUPERBONUS
110%**



PLUSVALENZE DA CESSIONE IMMOBILI SUPERBONUS

CMNP

PLUSVALENZE DA SUPERBONUS

Plusvalenze cessione immobili con Superbonus – Art. 1, cc. 64 e 66 L. 30.12.2023, n. 213



DECORRENZA

La nuova disposizione si applica sulle **cessioni poste in essere a decorrere dal 1.01.2024**

REGOLA GENERALE TASSAZIONE PLUSVALENZE IMMOBILIARI DA PERSONE FISCHE

La **tassazione della PLUSVALENZA** derivante dalla **Cessione di beni immobili** [art. 67, c.1 lett. b) del TUIR] da parte di

- Persone Fisiche;
 - Società Semplici;
 - Enti non commerciali;
 - e Soggetti non residenti privi di stabile organizzazione nel territorio dello Stato,
- quale risultante della **differenza tra** valore dell'immobile al momento della vendita **e** valore dell'immobile al momento dell'acquisto, si configura come **reddito diverso** e riguarda solo cessioni cosiddette «speculative», ossia intervenute nei **cinque anni** dall'acquisto del bene stesso.

PLUSVALENZE DA SUPERBONUS

Plusvalenze cessione immobili con Superbonus – Art. 1, cc. 64 e 66 L. 30.12.2023, n. 213



**AMBITO
OGGETTIVO**



Affinché si realizzi l'ipotesi di una **plusvalenza tassabile** è necessario che:

- l'immobile sia stato ceduto a titolo oneroso, ossia tramite **compravendita, permuta o conferimento in società**;
- l'immobile sia stato ceduto **prima del quinquennio** dal momento dell'acquisto o della costruzione;
- l'immobile, nell'ipotesi si tratti di un'unità immobiliare urbana, **non deve essere stato adibito ad abitazione principale** del soggetto cedente o dei suoi familiari.

PLUSVALENZE DA SUPERBONUS

Plusvalenze cessione immobili con Superbonus – Art. 1, cc. 64 e 66 L. 30.12.2023, n. 213



La norma prevede due ipotesi in cui la **PLUSVALENZA NON E' TASSATA** anche qualora la **cessione avvenga prima dei 5 anni** dall'acquisto/successione:

**DEROGHE
ALLA REGOLA
GENERALE
DELLA
TASSAZIONE
DELLA
PLUSVALENZA**



- **Fabbricati o terreni non edificabili acquistati per successione** si rammenta che invece è tassata la plusvalenza relativa all'**immobile acquistato per donazione**;
- Unità immobiliari urbane che per la **maggior parte del periodo di possesso** sono state adibite ad **abitazione principale** da parte del cedente o di un suo familiare

**ABITAZIONE
PRINCIPALE**



Per abitazione principale si intende quella nella quale il contribuente o i suoi familiari **dimorano abitualmente**; l'**agenzia delle entrate** ha precisato che la dimora **può non coincidere col risultanza anagrafica** purché sia dimostrabile, sulla base di circostanze oggettive, come ad esempio, l'intestazione delle utenze o le indicazioni del domicilio nella corrispondenza ordinaria.

PLUSVALENZE DA SUPERBONUS

Plusvalenze cessione immobili con Superbonus – Art. 1, cc. 64 e 66 L. 30.12.2023, n. 213



Con l'entrata in vigore della **Legge di bilancio per il 2024** è stata introdotta la **lettera b-bis**), all'interno del comma 1, dell'articolo 67, Tuir.

Tale disposizione testualmente contempla, tra i redditi diversi, “**le plusvalenze realizzate** mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili, in relazione ai quali il cedente o gli altri aventi diritto abbiano **eseguito gli interventi agevolati di cui all'art. 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 77, che si siano conclusi da non più di dieci anni all'atto della cessione, esclusi gli immobili**

- **acquisiti per successione**
- **e quelli che siano stati adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte dei dieci anni antecedenti alla cessione**
- **o, qualora tra la data di acquisto o di costruzione e la cessione sia decorso un periodo inferiore a dieci anni, per la maggior parte di tale periodo”**

PLUSVALENZE DA SUPERBONUS

Plusvalenze cessione immobili con Superbonus – Art. 1, cc. 64 e 66 L. 30.12.2023, n. 213



**AMPLIAMENTO
AMBITO
OGGETTIVO**

Affinché si realizzi l'ipotesi di una **plusvalenza tassabile** è necessario che:

- l'immobile sia stato ceduto a titolo oneroso, ossia tramite **compravendita, permuta o conferimento in società**;
 - l'immobile sia stato ceduto **prima del quinquennio** dal momento dell'acquisto o della costruzione;
 - l'immobile, nell'ipotesi si tratti di un'unità immobiliare urbana, **non deve essere stato adibito ad abitazione principale** del soggetto cedente o dei suoi familiari.
- il cedente, o gli altri aventi diritto, **hanno eseguito gli interventi agevolati dal cosiddetto “superbonus”**;
 - tali lavori sono stati **conclusi da non più di dieci anni** dalla data di cessione del bene immobile.

PLUSVALENZE DA SUPERBONUS

Plusvalenze cessione immobili con Superbonus – Art. 1, cc. 64 e 66 L. 30.12.2023, n. 213



**DEROGHE
ALLA REGOLA
GENERALE
DELLA
TASSAZIONE
DELLA
PLUSVALENZA**



Rimangono esclusi da tale disposizione:

- gli immobili **acquisiti per successione**;
- gli immobili che **siano stati adibiti, per la maggior parte del decennio antecedente alla cessione**, ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari;
- nell'ipotesi che, **tra la data di acquisto o di costruzione e la data di cessione sia decorso un periodo inferiore ai dieci anni, gli immobili siano stati adibiti, per la maggior parte di tale periodo**, ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari

PLUSVALENZE DA SUPERBONUS

Plusvalenze cessione immobili con Superbonus – Art. 1, cc. 64 e 66 L. 30.12.2023, n. 213



In merito al **calcolo della plusvalenza** per immobili oggetto di interventi agevolati dal cosiddetto “**superbonus**”,



CALCOLO
DELLA
PLUSVALENZA

non si tiene conto delle
spese relative a tali interventi,
qualora siano state esercitate
le opzioni di



**cessione del
credito**

sconto in fattura
praticato dal fornitore.



LA NORMA NON TROVA APPLICAZIONE IN RELAZIONE
AL CREDITO DI IMPOSTA **PORTATO IN DICHIARAZIONE**

cmnp formazione

@studiocmnp

PLUSVALENZE DA SUPERBONUS

Plusvalenze cessione immobili con Superbonus – Art. 1, cc. 64 e 66 L. 30.12.2023, n. 213



Con l'entrata in vigore della **Legge di bilancio per il 2024 è stato modificato l'articolo 68, comma 1 del TUIR prevedendo che**, qualora il contribuente abbia fruito dell'**incentivo nella misura del 110 %** e abbia esercitato le opzioni di **cessione del credito o di sconto in fattura**:

- **se** gli interventi si sono **conclusi da non più di cinque anni dall'atto di cessione dell'immobile**, **non deve tenersi conto delle spese relative a tali interventi**;
- **se** gli interventi si sono **conclusi da più di cinque anni ma entro i dieci dall'atto di cessione**, **occorre considerare il 50 % delle spese relative a tali interventi**

PLUSVALENZE DA SUPERBONUS

Plusvalenze cessione immobili con Superbonus – Art. 1, cc. 64 e 66 L. 30.12.2023, n. 213



Le plusvalenze derivanti dalla cessione di terreni edificabili, non assoggettabili a imposta sostitutiva, sono tassate separatamente, con **facoltà di optare** per la tassazione ordinaria.

PLUSVALENZE DA SUPERBONUS

Plusvalenze cessione immobili con Superbonus – Art. 1, cc. 64 e 66 L. 30.12.2023, n. 213

CIRCOLARE N. 13/E



Direzione Centrale Coordinamento Normativo

Roma, 13 giugno 2024

OGGETTO: *Legge 30 dicembre 2023, n. 213 (legge di bilancio 2024) - Novità sulla disciplina delle plusvalenze risultanti dalle cessioni di immobili interessati da interventi Superbonus e della variazione dello stato dei beni*

PLUSVALENZE DA SUPERBONUS

Plusvalenze cessione immobili con Superbonus – Art. 1, cc. 64 e 66 L. 30.12.2023, n. 213



ESEMPIO **N. 1**

Si ipotizzi il caso di un **immobile**, oggetto dei lavori agevolati da «superbonus al 110 %», acquistato nell'anno **2018** a **300.000 euro**.

Il **proprietario** dell'immobile **ha fruito**, nell'**anno 2022**, del «**superbonus**», nella forma dello **sconto in fattura** praticato dall'impresa edile esecutrice dei lavori, per un **importo pari a 110.000 euro**.

Nel mese di **gennaio 2024** l'immobile è ceduto ad un **prezzo di 500.000 euro**. In tale ipotesi, dal **termine dei lavori agevolati**, avvenuto nel mese di **gennaio dell'anno 2022** all'atto della cessione dell'immobile, avvenuta nel mese di **gennaio 2024**, sono decorsi meno di cinque anni.

Ne discende che le **spese sostenute nella forma di sconto in fattura non possono essere considerate in diminuzione della base imponibile** e, pertanto, il **cedente realizza una plusvalenza pari a 200.000 euro $[(500.000 - 300.000)]$** , quale differenza tra il corrispettivo dell'immobile ceduto e il prezzo di acquisto iniziale.

Tale **plusvalenza** è soggetta, nell'ipotesi di **tassazione sostitutiva del 26 %**, a un'imposta pari a **52.000 euro** = (euro 200.000 * 26%).

PLUSVALENZE DA SUPERBONUS

Plusvalenze cessione immobili con Superbonus – Art. 1, cc. 64 e 66 L. 30.12.2023, n. 213



ESEMPIO **N. 2**

Si ipotizzi il caso di un **immobile**, oggetto dei lavori agevolati da «superbonus al 110 %», acquistato nell'anno **2018** a **300.000 euro**.

Il **proprietario** dell'immobile **ha fruito**, nell'**anno 2022**, del «**superbonus**», nella forma dello **sconto in fattura** praticato dall'impresa edile esecutrice dei lavori, per un **importo pari a 110.000 euro**.

Nel mese di **gennaio 2024** l'immobile è ceduto ad un **prezzo di 500.000 euro**. In tale ipotesi, dal **termine dei lavori agevolati**, avvenuto nel mese di **gennaio dell'anno 2022** all'atto della cessione dell'immobile, avvenuta nel mese di **gennaio 2028**, sono decorsi più di cinque anni.

Ne discende che le **spese sostenute** nella forma di sconto in fattura **possono essere considerate in diminuzione della base imponibile SOLO PER IL 50%** e, pertanto, il **cedente realizza una plusvalenza pari a 145.000 euro** $[(500.000 - 300.000 - (-110.000 \times 50\%)]$, quale differenza tra il corrispettivo dell'immobile ceduto e il prezzo di acquisto iniziale.

Tale **plusvalenza** è soggetta, nell'ipotesi di **tassazione sostitutiva del 26 %**, a un'imposta pari a **37.700 euro** = (euro 145.000 * 26%).

PLUSVALENZE DA SUPERBONUS

Plusvalenze cessione immobili con Superbonus – Art. 1, cc. 64 e 66 L. 30.12.2023, n. 213



ESEMPIO **N. 3**

Si ipotizzi il caso di un **immobile**, oggetto dei lavori agevolati da «superbonus al 110 %», acquistato nell'anno **2018** a **300.000 euro**.

Il **proprietario** dell'immobile **ha fruito**, nell'**anno 2022**, del «**superbonus**», nella forma dello **sconto in fattura** praticato dall'impresa edile esecutrice dei lavori, per un **importo pari a 110.000 euro**.

Nel mese di **gennaio 2024** l'immobile è ceduto ad un **prezzo di 500.000 euro**. In tale ipotesi, dal **termine dei lavori agevolati**, avvenuto nel mese di **gennaio dell'anno 2022** all'atto della cessione dell'immobile, avvenuta nel mese di **gennaio 2023**, sono decorsi più di 10 anni.

Ne discende che le **spese sostenute** nella forma di **sconto in fattura** **possono essere considerate in diminuzione della base imponibile** e, pertanto, il **cedente realizza una plusvalenza pari a 90.000 euro** $[(500.000 - 300.000 - (110.000\%))]$, quale differenza tra il corrispettivo dell'immobile ceduto e il prezzo di acquisto iniziale.

Tale **plusvalenza** è soggetta, nell'ipotesi di **tassazione sostitutiva del 26%**, a un'imposta pari a **23.400 euro** $=(\text{euro } 90.000 * 26\%)$.

PLUSVALENZE DA SUPERBONUS

Plusvalenze cessione immobili con Superbonus – Art. 1, cc. 64 e 66 L. 30.12.2023, n. 213



ESEMPIO N. 1A

IPOTESI
variazione
dell'indice dei
prezzi al
consumo per le
famiglie di operai
e impiegati
10%

Si ipotizzi il caso di un **immobile**, oggetto dei lavori agevolati da «superbonus al 110 %», acquistato nell'anno 2018 a **300.000 euro**.

Il proprietario dell'immobile ha fruito, nell'anno 2022, del «superbonus», nella forma dello **sconto in fattura** praticato dall'impresa edile esecutrice dei lavori, per un **importo pari a 110.000 euro**.

Nel mese di **gennaio 2024** l'immobile è ceduto ad un **prezzo di 500.000 euro**. In tale ipotesi, dal **termine dei lavori agevolati**, avvenuto nel mese di **gennaio dell'anno 2022** all'atto della cessione dell'immobile, avvenuta nel mese di gennaio 2024, sono decorsi meno di cinque anni.

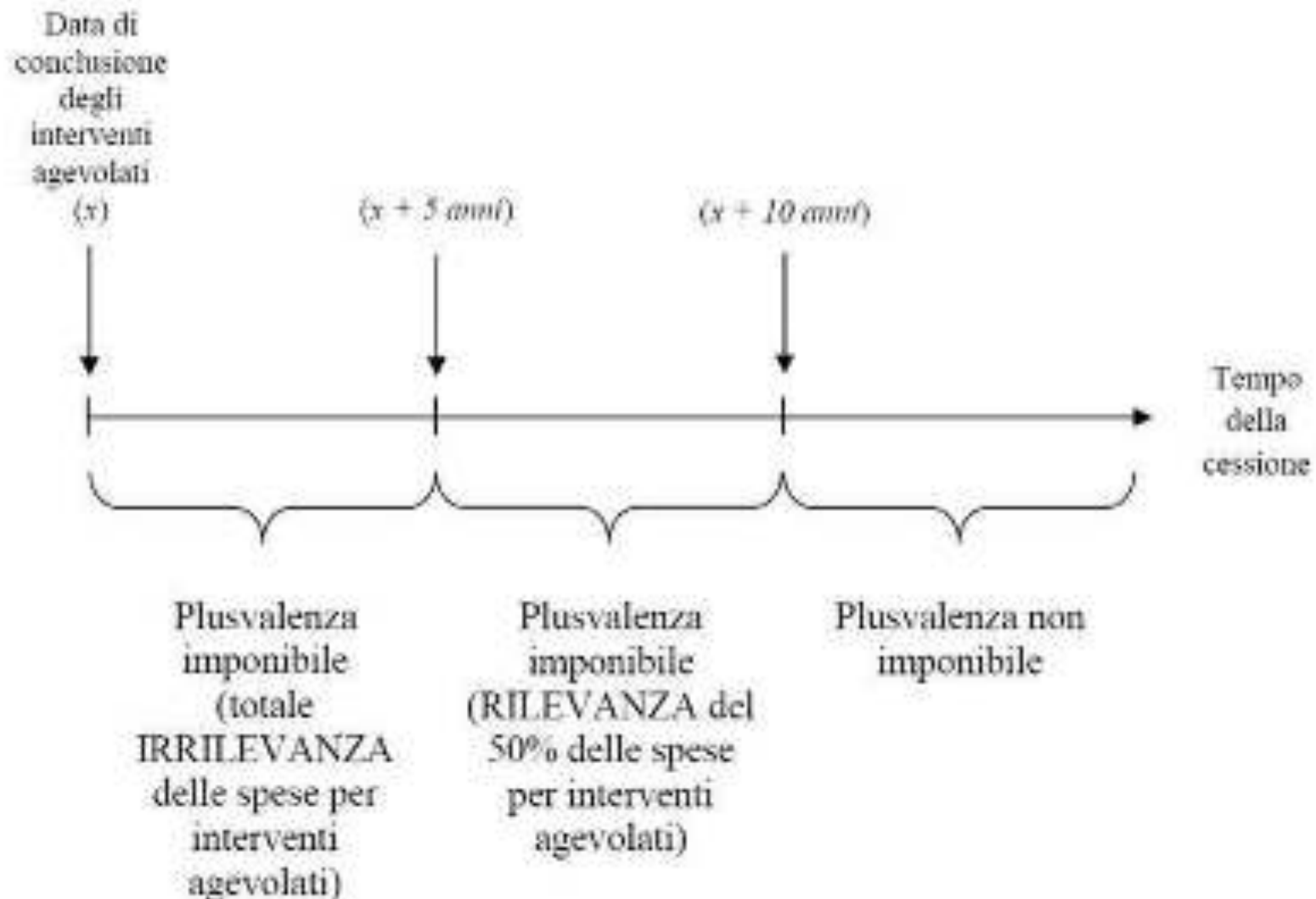
Ne discende che le **spese sostenute nella forma di sconto in fattura non possono essere considerate in diminuzione della base imponibile** e, pertanto, il cedente **realizza una plusvalenza pari a 170.000 euro $[(500.000 - (300.000 + 30.000))]$** , quale differenza tra il corrispettivo dell'immobile ceduto e il prezzo di acquisto iniziale.

Tale plusvalenza è soggetta, nell'ipotesi di **tassazione sostitutiva del 26%**, a un'imposta pari a **44.200 euro** = (euro 170.000 * 26%).

PLUSVALENZE DA SUPERBONUS

Plusvalenze cessione immobili con Superbonus – Art. 1, cc. 64 e 66 L. 30.12.2023, n. 213

**Schema di tassazione
delle plusvalenze su
immobili oggetto di
superbonus**



[illegible]

Nel rigo RL6, colonna 3, indicare le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili, in relazione ai quali il cedente o gli altri aventi diritto abbiano eseguito gli interventi agevolati di cui all'articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, che si siano conclusi da non più di dieci anni all'atto della cessione, esclusi gli immobili acquisiti per successione e quelli che siano stati adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte dei dieci anni antecedenti alla cessione o, qualora tra la data di acquisto o di costruzione e la cessione sia decorso un periodo inferiore a dieci anni, per la maggior parte di tale periodo (art. 67, comma 1 lett. b-bis del Tuir).

PLUSVALENZE DA SUPERBONUS

Plusvalenze cessione immobili con Superbonus – Art. 1, cc. 64 e 66 L. 30.12.2023, n. 213

PF
PERSONE FISICHE
2025
Agenzia Entrate

PERIODO D'IMPOSTA 2024

CODICE FISCALE

REDDITI
QUADRO RL - Altri redditi

Mod. N.

SEZIONE II-A		Redditi	Spese
Redditi diversi	RL5	Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. a) del Tuir (fortizzazione di terreni, ecc.)	
	RL6	Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. b) del Tuir (rivendita di beni immobili nel quinquennio)	
		Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. b-bis) del Tuir (rivendita di beni immobili Superbonus)	
	RL7	Corrispettivi di cui all'art. 67, lett. c) del Tuir (cessioni di partecipazioni sociali)	

Nel rigo RL6, colonna 4, indicare le spese relative al rigo RL6 colonna 3. Nel caso in cui gli interventi agevolati ai sensi dell'articolo 119 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, si siano conclusi da non più di cinque anni all'atto della cessione, non si tiene conto delle spese relative a tali interventi, qualora si sia fruito dell'incentivo nella misura del 110 per cento e siano state esercitate le opzioni di cui all'articolo 121, comma 1, lettere a) e b), del citato decreto-legge n. 34 del 2020. Nel caso in cui gli interventi agevolati si siano conclusi da più di cinque anni all'atto della cessione, nella determinazione dei costi inerenti al bene si tiene conto del 50 per cento di tali spese, qualora si sia fruito dell'incentivo nella misura del 110 per cento e siano state esercitate le opzioni di cui al periodo precedente. Per i medesimi immobili di cui alla lettera b-bis) del comma 1 dell'articolo 67, acquisiti o costruiti, alla data della cessione, da oltre cinque anni, il prezzo di acquisto o il costo di costruzione, determinato ai sensi dei periodi precedenti, è rivalutato in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati».

PLUSVALENZE DA SUPERBONUS

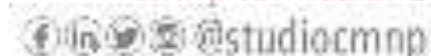
Plusvalenze cessione immobili con Superbonus – Art. 1, cc. 64 e 66 L. 30.12.2023, n. 213



CHIARIMENTI AGENZIA ENTRATE

- **Acquisto di nuda proprietà**, successivamente diventata piena proprietà a seguito del decesso dell'usufruttuario. **Il termine di 5 anni decorre dalla data di acquisto della nuda proprietà** e quindi la cessione non è tassata anche subito dopo l'acquisto della piena proprietà;
- **Immobile oggetto di frazionamento**. Per il fabbricato che dopo l'acquisto è stato frazionato, **la successiva cessione di uno degli immobili risultanti dal frazionamento non è tassabile se l'immobile è stato adibito ad abitazione principale per la maggior parte del periodo;**
- **Decorrenza del termine iniziale di 5 anni.**
 - **Fabbricato già ultimato:** **il termine decorre dalla data di ultimazione** comprovata dalla dichiarazione di fine lavori o, se antecedente, da quella in cui l'immobile è stato locato.
 - **Fabbricato esistente ma non ultimato:** nel caso di fabbricato "rustico" ex art. 2645, co. 6 C.c., **il termine decorre dalla data in cui l'immobile viene ad esistenza che deve essere comprovata dall'iscrizione in catasto nella categoria F/3** (immobile in corso di costruzione). In tal caso la cessione del "rustico" ricade tra le cessioni di immobili e non di terreni edificabili. Passaggio da sfera imprenditoriale a personale da parte dell'imprenditore individuale: non si interrompe il decorso dei 5 anni.

cmnp formazione



PLUSVALENZE DA SUPERBONUS

Plusvalenze cessione immobili con Superbonus – Art. 1, cc. 64 e 66 L. 30.12.2023, n. 213



CHIARIMENTI AGENZIA ENTRATE

- **Immobile non abitativo trasformato in abitativo.** Il termine dal quale decorre il quinquennio per la verifica dell'utilizzo per la maggior parte del periodo quale abitazione principale **decorre dalla data di iscrizione in catasto come fabbricato abitativo;**
- **Cittadini italiani residenti all'estero.** **L'immobile posseduto in Italia non può essere considerato adibito ad abitazione principale** propria mentre può essere l'abitazione di un familiare.

CMNP

PLUSVALENZE DA SUPERBONUS

Plusvalenze cessione immobili con Superbonus – Art. 1, cc. 64 e 66 L. 30.12.2023, n. 213



CHIARIMENTI AGENZIA ENTRATE

■ Cessione Diritto di Superficie e di Cubatura

La plusvalenza derivante dalla cessione del **diritto di superficie** configura un **reddito diverso** tassabile secondo le regole sopra esposte a seconda che il diritto di superficie sia costituito su un terreno edificabile, su un fabbricato oppure su un terreno agricolo in quanto in base all'art. 9, co. 5, TUIR, le disposizioni relative alle cessioni a titolo oneroso valgono anche per gli atti che determinano la costituzione o il trasferimento di diritti reali di godimento.

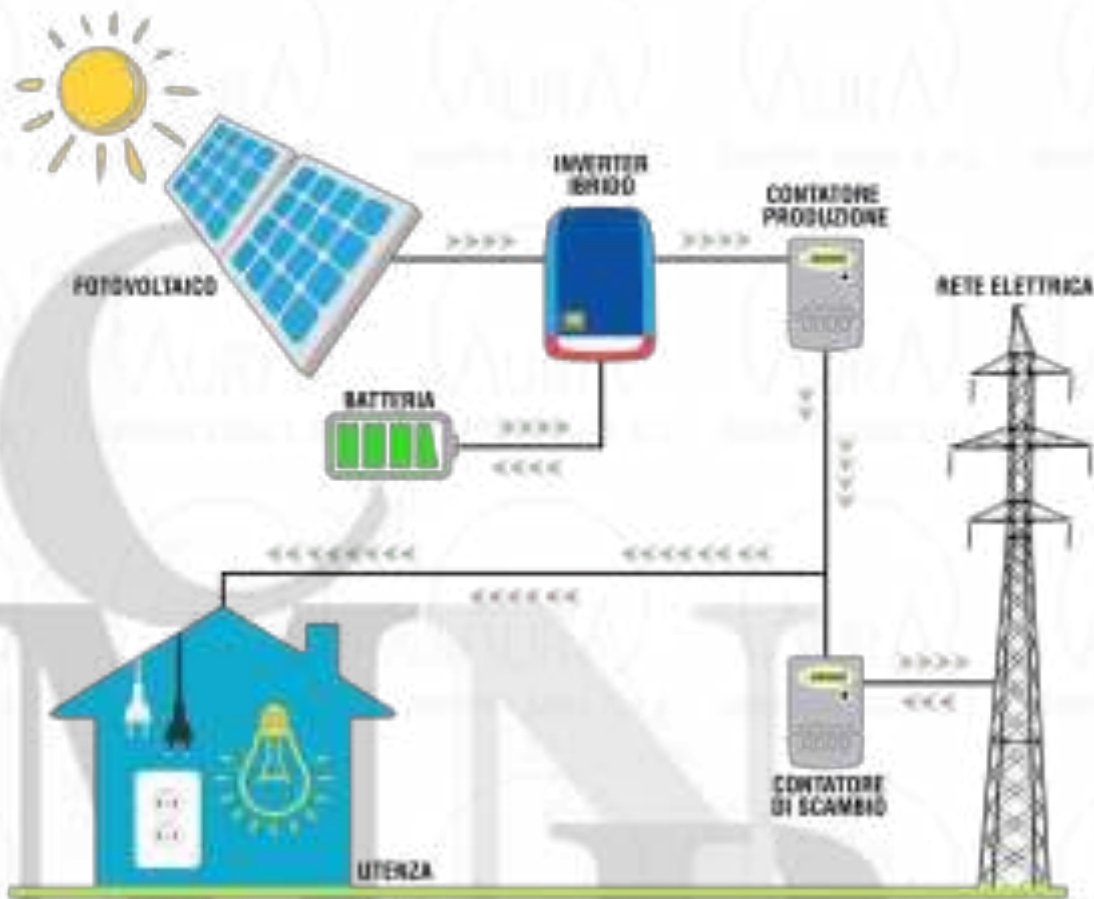
Sulla base della medesima considerazione è tassabile quale **reddito diverso** immobiliare la **cessione della cubatura**, ossia l'atto con il quale è trasferita, quale autonomo diritto, la facoltà di costruire nei limiti della volumetria concessa, ad un altro soggetto e a beneficio del suo fondo. Si rammenta che, dal 2011, la cessione di cubatura è un atto soggetto a trascrizione nei pubblici registri immobiliari.



REDDITI DA FOTOVOLTAICO – ART. 67, C. 1. LETT. i) TUIR

GSE – DECRETO 21 GENNAIO 2025 (G.U. N. 23 DEL 29.1.2025)

GSE - SERVIZIO DI SCAMBIO SUL POSTO



- Il **servizio di Scambio sul Posto** è una particolare forma di autoconsumo in sito che consente di compensare l'energia elettrica prodotta e immessa in rete in un certo momento con quella prelevata e consumata in un momento differente da quello in cui avviene la produzione.
- Nello Scambio sul Posto si utilizza quindi il sistema elettrico quale strumento per l'immagazzinamento virtuale dell'energia elettrica prodotta ma non contestualmente autoconsumata. Condizione necessaria per l'erogazione del servizio è la presenza di impianti per il consumo e per la produzione di energia elettrica sottesi a un unico punto di connessione con la rete pubblica.



REDDITI DA FOTOVOLTAICO – ART. 67, C. 1. LETT. i) TUIR

GSE – DECRETO 21 GENNAIO 2025 (G.U. N. 23 DEL 29.1.2025)

Art. 1

Trasmissione telematica dei dati riguardanti i proventi derivanti dalla cessione dell'energia prodotta in esubero a seguito di utilizzo di un impianto alimentato da fonti rinnovabili.

1. Ai fini della elaborazione della dichiarazione dei redditi da parte dell'Agenzia delle entrate, il **Gestore dei Servizi energetici S.p.a. (GSE)** comunica all'Agenzia delle entrate, entro il termine previsto per la comunicazione dei dati relativi agli oneri e alle spese di cui all'art. 78, commi 25 e 25-bis, della legge 30 dicembre 1991, n. 413:

a) l'ammontare dei proventi erogati nell'anno solare precedente a persona fisica o condominio, nell'ambito del **servizio di «Scambio sul posto»**, derivanti dalla cessione dell'energia prodotta da un impianto alimentato da fonti rinnovabili con potenza fino a 20 kW, realizzato per soddisfare le necessità dell'abitazione o dell'edificio condominiale, risultata esuberante rispetto ai consumi privati;

b) l'ammontare dei proventi erogati nell'anno solare precedente a persona fisica o condominio, diversi da quelli riconosciuti per il servizio di «Scambio sul posto» di cui alla lettera a), derivanti dalla cessione dell'energia prodotta da un impianto alimentato da fonti rinnovabili con potenza fino a 20 kW, realizzato per soddisfare le necessità dell'abitazione o dell'edificio condominiale, risultata esuberante rispetto ai consumi privati.

2. Le comunicazioni di cui al comma 1, lettera a), sono effettuate a partire dai dati relativi all'anno 2024 nel caso in cui il soggetto percettore sia una persona fisica e a partire dai dati relativi all'anno 2025 nel caso in cui il soggetto percettore sia un condominio.

3. Le comunicazioni di cui al comma 1, lettera b), sono effettuate a partire dai dati relativi all'anno 2025.



SEZIONE II-A

Redditi diversi

R114 Corrispettivi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente

Abstract

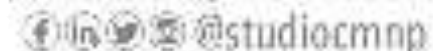
1

1

REDDITI DERIVANTI DA ATTIVITÀ OCCASIONALE (COMMERCIALE O DI LAVORO AUTONOMO)
O DA OBBLIGHI DI FARE, NON FARE E PERMETTERE

Nel rigo RL14, colonna 2 i corrispettivi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente. Nella colonna 1 "altri dati" il codice 5 "corrispettivi percepiti in euro a Campione d'Italia" e nella colonna 2 i corrispettivi derivanti dalle medesime attività percepiti in euro a Campione d'Italia. In caso di contemporanea presenza di redditi percepiti a Campione d'Italia e redditi non percepiti in tale comune va utilizzato un altro modulo.

critica formazionalista



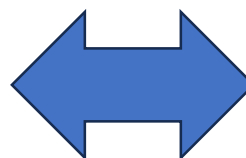


DICHIARATIVI E BILANCI – NOVITA' E INSIDIE 2025

MODELLO REDDITI SC _2025 – NOVITA' E NORMATIVA



**DECRETO
IRPEF/IRES**



**LdB
2025**



N. 43/L

12/11/25



DICHIARATIVI E BILANCI – NOVITA' E INSIDIE 2025

MODELLO REDDITI SC_2025 – NOVITA' E NORMATIVA



**DECRETO
CPB**



**DECRETO
IRPEF**



cmnp formazione



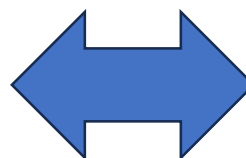


DICHIARATIVI E BILANCI – NOVITA' E INSIDIE 2025

MODELLO REDDITI SC _2025 – NOVITA' E NORMATIVA



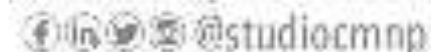
**LdB
2024**



**ART. 4 REGIME
AGEVOLATO
IMPRESE GIOVANILI IN
AGRICOLTURA**



Gruppo Normative





DICHIARATIVI E BILANCI – NOVITA' E INSIDIE 2025

Real Estate – art. 20 D.LGS. 13 dicembre 2024, n. 192

MODIFICHE AL REGIME DELLE SOCIETA' DI COMODO

DECORRENZA

A decorrere dal **periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023**, all'art. 30 L. 724/1994 sono apportate le modificazioni che seguono.

- società per azioni
- in accomandita per azioni
- a responsabilità limitata
- in nome collettivo e
- in accomandita semplice,
- nonché le società e gli enti di ogni tipo non residenti, con stabile organizzazione nel territorio dello Stato

si considerano non operativi se **l'ammontare complessivo dei ricavi, degli incrementi delle rimanenze e dei proventi, esclusi quelli straordinari, risultanti dal conto economico, ove prescritto, è inferiore** alla somma degli importi che risultano applicando le seguenti percentuali:

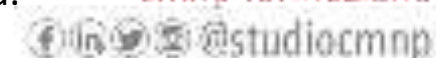
a) l'**1%** (**anziché il 2%**) al valore dei beni indicati nell'art. 85, c. 1, lett. c), d) ed e) Tuir (corrispettivi delle cessioni di azioni o quote di partecipazioni, di strumenti finanziari e di obbligazioni), e delle quote di partecipazione nelle società commerciali di cui all'art. 5 Tuir, anche se i predetti beni e partecipazioni costituiscono immobilizzazioni finanziarie, aumentato del valore dei crediti;

b) il **3%** (**anziché il 6%**) al valore delle immobilizzazioni costituite da beni immobili, anche in locazione finanziaria; per gli immobili classificati nella categoria catastale A/10, la predetta percentuale è ridotta al **2,5%** (**anziché al 5%**); per gli immobili a destinazione abitativa acquisiti o rivalutati nell'esercizio e nei 2 precedenti, la percentuale è ulteriormente ridotta al **2%** (**anziché al 4%**); per tutti gli immobili situati in comuni con popolazione inferiore a 1.000 abitanti la percentuale è dell'**0,50%** (**anziché dell'1%**);

b-bis) (**nuova**) il **6%** delle immobilizzazioni costituite da beni indicati nell'art. 8-bis, c. 1, lett. a) Dpr 633/1972 (**navi adibite alla navigazione in alto mare e destinate all'esercizio di attività commerciali o della pesca**), anche in locazione finanziaria;

c) (**inalterata**) il 15% al valore delle altre immobilizzazioni, anche in locazione finanziaria.

cmnp formazione





DICHIARATIVI E BILANCI – NOVITA' E INSIDIE 2025

Real Estate – art. 20 D.LGS. 13 dicembre 2024, n. 192

MODIFICHE AL REGIME DELLE SOCIETA' DI COMODO

MODELLO 2024

Verifica dell'operatività
e determinazione
del reddito imponibile
minimo dei soggetti
di comodo

Start-up

☐

Impegno
allo scioglimento

☐

RS116	Esclusione	Disapplicazione	Imposta sul reddito	IRAP	IVA	Casi particolari
	1	2	3	4	5	6
		Valore medio	Percentuale		Valore dell'operazione	Percentuale
RS117	Titoli e crediti	,00	2%	1%	,00	1,00%
RS118	Immobili ed altri beni	,00	6%	3%	,00	4,75%
RS119	Immobili A/10	,00	5%	2,5%	,00	4%
RS120	Immobili abitativi	,00	4%	2%	,00	3%
RS121	Altre immobilizzazioni	,00	15%	15%	,00	12%
RS122	Beni piccoli comuni	,00	1%	0,5%	,00	0,9%
RS... Immobilizzazioni (Navi..)			Ricavi presum.	6%		Reddito presunto
RS123	Totale	2	,00	,00	1	,00
RS124			Agevolazioni	1	Variazioni in aumento	2
RS125	Reddito imponibile minimo		,00	,00	,00	,00

MODIFICATO

cmnp formazione

@studiocmnp



DICHIARATIVI E BILANCI – NOVITA' E INSIDIE 2025

Real Estate – art. 20 D.LGS. 13 dicembre 2024, n. 192

MODIFICHE AL REGIME DELLE SOCIETA' DI COMODO

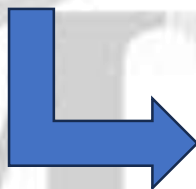
Disapplicazione della disciplina - Novità



La **modulistica REDDITI 2025** e le relative istruzioni si sono conformate alla nuova disciplina del **diritto di interpello** di cui al D.Lgs. 219/2023, evidenziando separatamente la situazione delle società che non hanno più titolo a presentare l'interpello probatorio. **Le società che intendono disapplicare le disposizioni in esame indicano nel prospetto i seguenti codici.**

Descrizione	Codice
Società che hanno aderito al regime di adempimenti collaborativi o che presentano interpello per i redditi investimenti (art. 11 co. 2 della L. 212/2000) e che hanno ottenuto risposta positiva all'interpello probatorio presentato	1
Soggetti non titolari alla presentazione dell'interpello probatorio che auto-disapplicano la disciplina	2
Società di cui all'art. 11 co. 2 della L. 212/2000 che, non avendo presentato interpello probatorio, auto-disapplicano la disciplina	
Società di cui all'art. 11 co. 2 della L. 212/2000 che hanno ottenuto risposta negativa all'interpello probatorio presentato ma che intendono auto-disapplicare la disciplina	3

MODELLO 2025



Verifica dell'operatività e determinazione del reddito imponibile minimo dei soggetti di comodo

Start-up ☐

Impegno allo scioglimento ☐

RS116	Esclusione	Disapplicazione	Imposta sul reddito	IRAP	IVA	Casi particolari	
	☐	☐	☐	☐	☐	☐	
		Valore medio	Portafoglio		Indice del settore	Pericamale	
RS117	Titoli e crediti		00	1%		00	0,75%
RS118	Immobili		00	3%		00	2,38%
RS118A	Immobili (art. 199 DPR 633/72)		00	4%		00	4,75%
RS119	Immobili A/10		00	2,5%		00	2%
RS120	Immobili abitativi		00	2%		00	1,5%
RS121	Altre immobilizzazioni		00	1,8%		00	1,2%
RS122	Beni piccoli comuni		00	0,50%		00	0,4%
RS123	Totale			Ricavi presunti	Ricavi effettivi		Ridotto presunto
				00	00		00
RS124				Aggravazioni	Variazioni al aumento		
				00	00		00
RS125	Reddito imponibile minimo						00

cmnp formazione

@studiocmnp



DICHIARATIVI E BILANCI – NOVITA' E INSIDIE 2025

Real Estate – art. 20 D.LGS. 13 dicembre 2024, n. 192

ESEMPIO SOCIETA' DI COMODO

Immobili a **destinazione abitativa** rivalutati

Occorre assumere il valore fiscalmente rilevante nei singoli **periodi d'imposta compresi nel triennio** (Ris.20.12.2013 n. 101 e circ. 27.4.2017 n. 14, § 6).

Si consideri un **immobile abitativo rivalutato** nel bilancio 2020 ai sensi dell'art. 110 del DL 104/2020, da 100.000,00 a 400.000,00 euro con efficacia ai fini fiscali dall'1.1.2021. I coefficienti e i valori da considerare per tali immobili sono i seguenti:

Periodo di imposta	Valore	Coefficiente
2020	Non rivalutato	6%
2021-2022-2023	Rivalutato	4%
2024	Rivalutato	3% (in luogo del previgente 6%)



DICHIARATIVI E BILANCI – NOVITA' E INSIDIE 2025

Real Estate – art. 20 D.LGS. 13 dicembre 2024, n. 192

ESEMPIO SOCIETA' DI COMODO

Per ciascuno dei periodi agevolati al 4% la media prende in considerazione il valore fiscalmente rilevante nell'esercizio per il quale si effettua il calcolo e quello fiscalmente rilevante per i due precedenti.

I ricavi minimi sono così calcolati:

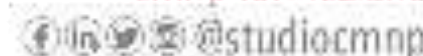
- 2020: $(100.000 + 100.000 + 100.000)/3 \times 6\% = 6.000,00$ euro;
- 2021: $(100.000 + 100.000 + 400.000)/3 \times 4\% = 8.000,00$ euro;
- 2022: $(100.000 + 400.000 + 400.000)/3 \times 4\% = 12.000,00$ euro;
- 2023: $(400.000 + 400.000 + 400.000)/3 \times 4\% = 16.000,00$ euro;
- dal 2024: $(400.000 + 400.000 + 400.000)/3 \times 3\% = 12.000,00$ euro.

Dal 2024 trova nuovamente applicazione il coefficiente ordinario in luogo di quello agevolato; in assenza di interventi normativi, lo stesso sarebbe stato pari al 6%, determinando ricavi minimi pari a 24.000,00 euro; per effetto delle modifiche apportate dall'art. 20 del DLgs. 192/2024 trova invece applicazione il nuovo coefficiente del 3%, il quale determina ricavi minimi pari a 12.000,00 euro.

Se la rivalutazione è eseguita ai soli fini civilistici, i ricavi minimi continuano ad essere determinati in base ai valori storici.

In merito alle problematiche derivanti dal fatto che il costo fiscalmente riconosciuto di cui all'art. 110 co. 1 del TUIR non tiene conto di eventuali svalutazioni effettuate ai fini civilistici in modo obbligatorio, se la perdita ha carattere durevole.

gruppo formazione





DICHIARATIVI E BILANCI – NOVITA' E INSIDIE 2025

Real Estate – art. 20 D.LGS. 13 dicembre 2024, n. 192

MODIFICHE AL REGIME DELLE SOCIETA' DI COMODO

DECORRENZA

A decorrere dal **periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023**, all'art. 30 L. 724/1994 sono apportate le modificazioni che seguono.

enti non operativi

Per gli enti non operativi **si presume che il reddito del periodo di imposta non sia inferiore all'ammontare della somma degli importi derivanti dall'applicazione, ai valori dei beni posseduti nell'esercizio, delle seguenti percentuali:**

- a) lo **0,75%** (anziché l'1,50%) sul valore dei beni indicati nella lett. a) del punto precedente;
- b) il **2,38%** (anziché il 4,75%) sul valore delle immobilizzazioni costituite da beni immobili, anche in locazione finanziaria; per gli immobili classificati nella categoria catastale A/10, la predetta percentuale è ridotta al 2% (anziché al 4%); per le immobilizzazioni costituite da beni immobili a destinazione abitativa acquisiti o rivalutati nell'esercizio e nei 2 precedenti la predetta percentuale è ulteriormente ridotta al 1,5% (anziché al 3%); per tutti gli immobili situati in comuni con popolazione inferiore a 1.000 abitanti la percentuale è dello 0,45% (anziché allo 0,90%); b-bis) (nuova) il 4,75% sul valore delle immobilizzazioni costituite da beni indicati nell'art. 8-bis, c. 1, lett. a) Dpr 633/1972;
- c) (**inalterata**) il 12% sul valore complessivo delle altre immobilizzazioni anche in locazione finanziaria.



DICHIARATIVI E BILANCI – NOVITA' E INSIDIE 2025

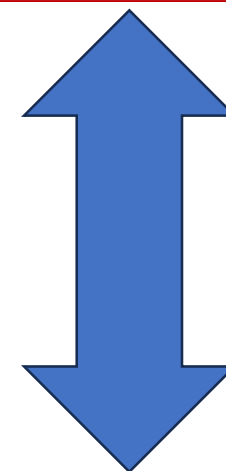
Real Estate – art. 20 D.LGS. 13 dicembre 2024, n. 192

MODIFICHE AL REGIME DELLE SOCIETA' DI COMODO



Per le società non operative **per un triennio**, il nuovo modello Iva annuale **non recepisce le** indicazioni della Corte di giustizia Ue C-341/22, recentemente confermate dalle sentenze della **Cassazione 4151 e 4157 del 18 febbraio 2025**.

Le istruzioni al modello Iva 2025 per il 2024 prevedono che **le società che sono di comodo per il 2024 e per i due anni precedenti** e che **hanno indicato il codice 4 nel rigo VA15**, non possano ripartire l'importo dell'Iva a credito annuale (indicata nel rigo VX2) tra i righi VX4 (importo di cui si richiede il rimborso), VX5 (importo da riportare in detrazione o in compensazione) e VX6 (importo ceduto a seguito di opzione per il consolidato fiscale).



Per questi soggetti, le istruzioni continuano a prevedere l'applicazione della disposizione contenuta nell'**articolo 30, comma 4, ultimo periodo, della legge 724/1994**, che «**prevede la perdita definitiva del credito Iva annuale**».



MODELLO IVA 2023
 Periodo di gestione 2024

CILINDRO IVA
 AUTOMATIZZATO KALLISTOS

Periodo di gestione 2024

VA10	Riservato ai soggetti che hanno usufruito di agevolazioni per eventi eccezionali Indicare il codice desunto dalla "Tabella eventi eccezionali" delle istruzioni	1	
VA11	Gruppo IVA art. 70-bis	1	
VA12	Riservato all'indicazione di eccedenze di credito di società ex controllanti da garantire Eccedenza di credito di gruppo relativo all'anno Importo compensato nell'anno 2024		00
VA13	Operazioni effettuate nei confronti di condomini		00
VA14	Regime forfetario per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti e professioni (art. 1, commi da 54 a 89, legge n. 190/2014) Barrare la casella se si tratta dell'ultima dichiarazione in regime ordinario IVA	1	
VA15	Società di comodo	1	

Per quanto riguarda l'ipotesi evidenziata con il codice 4, come precisato con la circolare n. 25 del 4 maggio 2007, trova applicazione la disposizione contenuta nell'ultimo periodo del comma 4, dell'art. 30, della legge n. 724 del 1994, che prevede la perdita definitiva del credito IVA annuo.



BONUS EDILIZI





DICHIARATIVI E BILANCI – NOVITA' E INSIDIE 2025

Real Estate – Art. 1 co. 54-56 Legge 30.12.2024, n. 207

Spese per interventi su edifici ricadenti nelle zone sismiche per impianti a fonte rinnovabile gestiti da soggetti che aderiscono alle configurazioni e per interventi di recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti	RS150	Anno 1	Tipi 2	Codice fiscale 3	Totale spesa 4				00
	Spesa sostenuta 5		Determinazione 6		Importazione 7	Importazione 8		00	
	00		00		00	00		00	
	RS151	1	2	3	4				00
	00		00		00	00		00	
	00		00		00	00		00	
Altri dati	RS152 Totale dichiarabile								00
	RS153	N. d'ordine immobile 1	Codice 2	Codice comune 3	T/U 4	Sez. Ubi./Comune polat. 5	Foglio 6	Frazione 7	Subalterno 8
	RS154								
	RS155	CONDUTTORE (se non registrazione contratto)				DOMANDA ACCATASTAMENTO			
	N. d'ordine immobile 1	Codice 2	Comune 3	Sez. 4	Numero e subalterno 5	Cod. Ufficio Ag. Entrate 6	Data 7	Numero 8	Provincia UE 9



DICHIARATIVI E BILANCI – NOVITA' E INSIDIE 2025

Real Estate – Art. 1 co. 54-56 Legge 30.12.2024, n. 207

Fattispecie	Momento di sostenimento delle spese	Aliquota di detrazione		Limite massimo di spesa	Quadro RS
Sismabonus e sismabonus acquisti (art. 16 co. 1-bis ss. del DL 63/2013)	Dall'1.1.2017 al 31.12.2024	Detrazione IRPEF/IRES	Dal 50% all'85%	96.000 euro	Righi RS150-RS151
	Dal 2025 al 2027		36% e 30%		

81.600€

28.800€

SOCIETA' CON ESERCIZIO A CAVALLO



**SUL RESIDUO DEL PLAFOND 2024
VA APPLICATO LA %2025 O SI DEVE
CONSIDERARE IL PLAFOND 2025?**

cmnp formazione

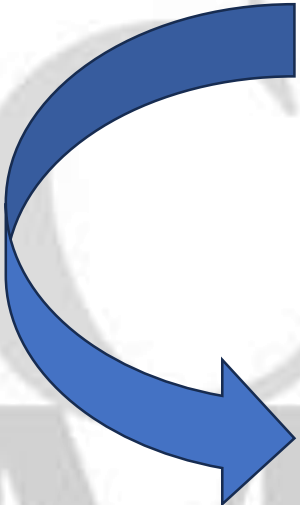
f l i n t i @studiocmnp



DICHIARATIVI E BILANCI – NOVITA' E INSIDIE 2025

Real Estate – Art. 1 co. 54-56 Legge 30.12.2024, n. 207

Fattispecie	Momento di sostenimento delle spese	Aliquota di detrazione		Limite massimo di spesa	Quadro RS
Interventi combinati di riqualificazione energetica e di miglioramento sismico (c.d. "bonus combinato sisma-eco") su parti comuni di edifici condominiali (co. 2-quater.1 dell'art. 14 del DL 63/2013)	Dall'1.1.2018 fino al 31.12.2024	Detrazione IRPEF/IRES	80% o 85%	136.000 euro per le unità immobiliari che compongono l'edificio	Righi RS150-RS151
	Dal 2025 al 2027		36% e 30%		



SOCIETA' CON ESERCIZIO A CAVALLO



DICHIARATIVI E BILANCI – NOVITA' E INSIDIE 2025

Real Estate – Art. 1 co. 54-56 Legge 30.12.2024, n. 207

Spese di riqualificazione energetica	Interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti									
	RS500	Anno	Tipo	Totale spesa	Spesa sostenuta	Detrazioni	Rate annuali	Rate n.	Importo rate	
		1	2	3	4	5	6	7	8	
				,00	,00	,00				,00
	RS501			,00	,00	,00				,00
	RS502			,00	,00	,00				,00
	RS503			,00	,00	,00				,00
	RS504			,00	,00	,00				,00
	RS505			,00	,00	,00				,00
	RS506			,00	,00	,00				,00
	RS507			,00	,00	,00				,00
	RS508			,00	,00	,00				,00



DICHIARATIVI E BILANCI – NOVITA' E INSIDIE 2025

Real Estate – Art. 1 co. 54-56 Legge 30.12.2024, n. 207

Fattispecie	Momento di sostenimento delle spese	Aliquota di detrazione		Limite massimo di spesa	Quadro RS
Interventi di riqualificazione energetica (c.d. "ecobonus") (art. 1 co. 344 - 347 della L. 296/2006 e art. 14 del DL 63/2013)	Dal 6.6.2013 al 31.12.2024	Detrazione IRPEF/IRES	Dal 50% al 65%	Limiti massimi di detrazione (in alcuni casi di spesa) stabiliti dalla legge in funzione della tipologia di intervento	Righi RS500-RS508
	Dall'1.1.2017 al 31.12.2024	Con "ecobonus su parti comuni" (co. 2-quater dell'art. 14 del DL 63/2013)	70% o 75%	40.000 euro per le unità immobiliari che compongono l'edificio	Righi RS500-RS508
	Dal 2025 al 2027	Detrazione IRPEF/IRES	36% e 30%	Limiti massimi di detrazione (in alcuni casi di spesa) stabiliti dalla legge in funzione della tipologia di intervento	Righi RS500-RS508

SOCIETA' CON ESERCIZIO A CAVALLO



Real Estate

SUPERBONUS
110%



PROROGA E RIMODULAZIONE DEI BONUS EDILIZI

ANNUALITA'	ALIQUOTA	LIMITE DETRAZIONE
2024	70%	- Solo per alcuni soggetti tra cui i condominii e i proprietari di edifici da 2 a 4 unità immobiliari - Aliquota al 70% per le spese sostenute nell'anno 2024 - Permane l'aliquota al 110% per gli interventi effettuati nei Comuni dei territori colpiti da eventi sismici verificatisi a far data dall'1.4.2009 dove sia stato dichiarato lo stato di emergenza (ex art. 119, comma 8-ter, d.l. n. 34/2020)
2025	65%	- Solo per alcuni soggetti tra cui i condominii e i proprietari di edifici da 2 a 4 unità immobiliari - Aliquota al 65% per le spese sostenute nell'anno 2025 esclusivamente per gli interventi con CILA, delibera assembleare o titolo abilitativo, alla data del 15 ottobre 2024
2026	NON PREVISTO	



DICHIARAZIONI REDDITI

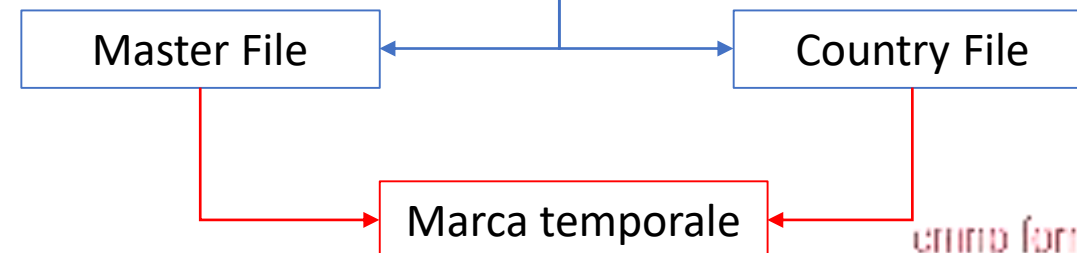
TRANSFER PRICE - Articolo 110, co. 7 del TUIR

- **D.M. 14.05.2018**
- circolare n. 15/E del 26.11.2021 e **Circolare 16/E/2022**
- **Provvedimento n. 360494 del 23.11.2020**
- **Risp. interp. 174/2024** ha confermato che la documentazione nazionale **deve essere redatta in lingua italiana**. Ciò rappresenta un requisito fondamentale per garantire la conformità della documentazione sui prezzi di trasferimento alla normativa italiana e beneficiare della protezione dalle sanzioni amministrative.

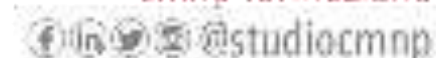
Penalty Protection

The diagram illustrates the structure of the TP Documentation form. It is divided into several sections: 'Prezzi di trasferimento' (Transfer Prices) with a value of 'R5106', 'Tax control' (Tax control) with sub-sections A, B, and C, 'Penalty protection' (Penalty protection) which is circled in red and labeled 'Penalty Protection', 'Components positive' (Components positive), and 'Components negative' (Components negative). A dashed blue box encloses the 'Penalty protection', 'Components positive', and 'Components negative' sections. A red dashed arrow points from the 'Penalty Protection' text to the circled section.

Va compilata da chi non possiede la cd. TP Documentation



cmnp formazione





SECRET

PART I

Per i relativi ai crediti d'imposta per attività di ricerca, sviluppo e innovazione, trasferendo il loro sfruttamento ai redattori del 31/12/2011.

[illegible]

L'art. 1 co. 198 - 209 della L. 160/2019, come modificato dall'art. 1 co. 1064 della L. 78/2020 (legge di bilancio 2021) e dell'art. 1 co. 45 della L. 234/2021 (legge di bilancio 2022), e il **DM 26.5.2020** prevedono un credito d'imposta (che di fatto sostituisce il bonus ricerca e sviluppo di cui all'**art. 3 del DL 145/2013**) per gli investimenti in attività di:

- ricerca e sviluppo;
- innovazione tecnologica;
- design e ideazione estetica.



DICHIARAZIONI REDDITI

CREDITO RICERCA & SVILUPPO, INNOVAZIONE TECNOLOGICA, DESIGN E IDEAZIONE ESTETICA

Credito d'imposta	2021 e 2022	2023	2024	2025	Dal 2026 al 2031
R&S	20%, max 4 milioni	10%, max 5 milioni	10%, max 5 milioni	10%, max 5 milioni	10%, max 5 milioni
Innovazione tecnologica	10%, max 2 milioni	10%, max 2 milioni	5%, max 2 milioni	5%, max 2 milioni	–
Design e ideazione estetica	10%, max 2 milioni	10%, max 2 milioni	5%, max 2 milioni	5%, max 2 milioni	–
Innovazione 4.0 e green	15%, max 2 milioni	10%, max 4 milioni	5%, max 4 milioni	5%, max 4 milioni	–



DICHIARAZIONI REDDITI

CREDITO RICERCA & SVILUPPO, INNOVAZIONE TECNOLOGICA, DESIGN E IDEAZIONE ESTETICA

Novità introdotte dal DLgs. 14.6.2024 n. 87 operante per le violazioni commesse dall'1.9.2024.

Profili sanzionatori dell'indebita compensazione

FATTISPECIE	SANZIONI
Utilizzazione di crediti "non spettanti"	25% del credito utilizzato (art. 13 co. 4-bis del DLgs. 471/97)
Utilizzazione di crediti "inesistenti"	Utilizzazione di crediti "inesistenti" 70% del credito utilizzato (art. 13 co. 5 del DLgs. 471/97). La sanzione del 70% è aumentata dalla metà al doppio se i requisiti oggettivi e soggettivi per fruire del credito "sono oggetto di rappresentazioni fraudolente, attuate con documenti materialmente o ideologicamente falsi, simulazioni o artifici" (art. 13 co. 5-bis del DLgs. 471/97)
Utilizzo in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, di crediti "non spettanti" per un importo annuo superiore a 50.000 euro .	Reclusione da 6 mesi a 2 anni (salvo specifiche ipotesi) Artt. 10-quater co. 1 e 13 del DLgs. 74/2000
Utilizzo in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, crediti "inesistenti" per un importo annuo superiore a 50.000 euro .	Reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni (salvo specifiche ipotesi) Artt. 10-quater co. 2 e 13-bis del DLgs. 74/2000



DICHIARAZIONI REDDITI

CREDITO RICERCA & SVILUPPO, INNOVAZIONE TECNOLOGICA, DESIGN E IDEAZIONE ESTETICA

DECRETO-LEGGE 21 giugno 2022, n. 73 convertito con modificazioni dalla L. 4 agosto 2022,

n. 122
Art. 23

Disposizioni in materia di ricerca e sviluppo di farmaci e certificazione del credito ricerca, sviluppo e innovazione

2. Al fine di favorire l'applicazione in condizioni di certezza operativa delle discipline previste dall'articolo 1, commi 200, 201 e 202, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, le **imprese possono richiedere una certificazione** che attesti la **qualificazione degli investimenti effettuati o da effettuare** ai fini della loro classificazione nell'ambito delle attività di ricerca e sviluppo, di innovazione tecnologica e di design e innovazione estetica ammissibili al beneficio. Analoga certificazione può essere richiesta per l'attestazione della qualificazione delle attività di innovazione tecnologica finalizzate al raggiungimento di obiettivi di innovazione digitale 4.0 e di transizione ecologica ai fini dell'applicazione della maggiorazione dell'aliquota del credito d'imposta prevista dal quarto periodo del comma 203, nonché dai commi 203 -quinquies e 203 -sexies del medesimo articolo 1 della legge n 160 del 2019. La certificazione di cui al primo e secondo periodo può essere richiesta a condizione che le violazioni relative all'utilizzo dei crediti d'imposta previsti dalle norme citate nei medesimi periodi non siano state già constatate e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati, abbiano avuto formale conoscenza.



DICHIARAZIONI REDDITI

CREDITO RICERCA & SVILUPPO, INNOVAZIONE TECNOLOGICA, DESIGN E IDEAZIONE ESTETICA

DECRETO-LEGGE 21 giugno 2022, n. 73 convertito con modificazioni dalla L. 4 agosto 2022, n. 122
Art. 23

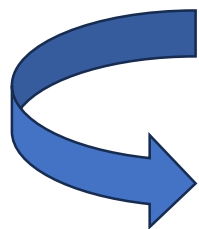
Disposizioni in materia di ricerca e sviluppo di farmaci e certificazione del credito ricerca, sviluppo e innovazione

3. Con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, sono individuati i requisiti dei soggetti pubblici o privati abilitati al rilascio della certificazione di cui al comma 2, fra i quali quelli idonei a garantire professionalità, onorabilità e imparzialità ed è istituito un apposito albo dei certificatori, tenuto dal Ministero dello sviluppo economico. Con il medesimo decreto sono stabilite le modalità di vigilanza sulle attività esercitate dai certificatori, le modalità e condizioni della richiesta della certificazione, nonché i relativi oneri a carico dei richiedenti, parametrati ai costi della procedura.
4. Ferme restando le attività di controllo previste dal comma 207 dell'articolo 1 della legge n. 160 del 2019, **la certificazione** di cui al comma 2 **esplica effetti vincolanti nei confronti dell'Amministrazione finanziaria**, tranne nel caso in cui, sulla base di una non corretta rappresentazione dei fatti, la certificazione venga rilasciata per una attività diversa da quella concretamente realizzata. Fatto salvo quanto previsto nel primo periodo, gli atti, anche a contenuto impositivo o sanzionatorio, difforni da quanto attestato nelle certificazioni sono nulli.



DICHIARAZIONI REDDITI

CREDITO RICERCA & SVILUPPO, INNOVAZIONE TECNOLOGICA, DESIGN E IDEAZIONE ESTETICA



DL 14 MARZO 2025, N. 25

ART. 19 COMMI 5-7 **PROCEDURA DI RIVERSAMENTO**

TERMINE ENTRO IL 3 GIUGNO 2025

UNICA RATA
3 GIUGNO 2025



PRIMA RATA
3 GIUGNO 2025

SECONDA RATA
16 DICEMBRE 2025

TERZA RATA
16 DICEMBRE 2026

CMNP



DICHIARAZIONI REDDITI

CREDITO RICERCA & SVILUPPO, INNOVAZIONE TECNOLOGICA, DESIGN E IDEAZIONE ESTETICA





DICHIARAZIONI REDDITI

PATENT BOX

Dati relativi all'opzione "Patent box"

	Numero dei beni	COSTI INTRA-MUROS		
		Personale	Ammortamenti	Altri costi
RS530 Software protetto da copyright	1	2	3	4
		.00	.00	.00
		COSTI EXTRA-MUROS		
		Costi fissi di gestione		Costi variabili
	5	6	7	8
	.00			
RS531 Brevetti industriali	1	2	3	4
		.00	.00	.00
	5	6	7	8
	.00			
RS532 Disegni e modelli	1	2	3	4
		.00	.00	.00
	5	6	7	8
	.00			

→ ART. 6 D.L. N. 146 DEL 2021 – NUOVO PATENT BOX

ART. 6, CO. 6 D.L. N. 146 DEL 2021 – DOCUMENTAZIONE ADEGUATA

PROVV. N. 48243 DEL 15.2.2022 modificato dal PROVV. N. 52642 DEL 24.2.2023

imp formazione

@studiocmnp



DICHIARAZIONI REDDITI

PATENT BOX

L'opzione deve essere esercitata compilando il prospetto inserito nella sezione IV del quadro OP21. L'**opzione** esercitata nel **modello REDDITI 2025** (relativo al periodo d'imposta 2024) **vale dal 2024 al 2028**.

Come chiarito nella **circ. 24.2.2023 n. 5 (§ 3.3)**, l'opzione per il nuovo regime può essere esercitata anche tardivamente, nella dichiarazione presentata entro 90 giorni dal termine ordinario, sia essa configurabile come "**dichiarazione tardiva**" oppure come "**dichiarazione integrati va/sostitutiva**" di quella già trasmessa nei termini o mediante l'istituto della "**remissione in bonis**" (circ. 12.10.2016 n. 42).

La casella 3 del rigo OP21 deve essere barrata dai **soggetti che** abbiano esercitato opzioni per il **precedente Patent box** di cui all'art. 1 co. 37 - 45 della L. 190/2014, afferenti a periodi d'imposta **antercedenti al 2021** (soggetti "solari"), **e intendano aderire, in alternativa al regime opzionato e ove possibile, alla super deduzione** prevista dall'art. 6 del DL 146/2021.

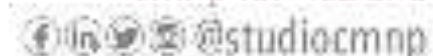
In assenza della comunicazione di possesso della documentazione, il contribuente non può avvalersi della disapplicazione delle suddette sanzioni

ART. 6, CO. 6 D.L. N. 146 DEL 2021 – DOCUMENTAZIONE ADEGUATA

PROVV. N. 48243 DEL 15.2.2022 modificato dal PROVV. N. 52642 DEL 24.2.2023

Il possesso della **documentazione idonea** può essere comunicato in dichiarazione anche tardivamente, avvalendosi dell'istituto della **remissione in bonis** (Circ. 24.2.2023 n. 5, § 2).

cmnp formazione





DICHIARAZIONI REDDITI

PATENT BOX

PATENT BOX			IMPRESE SOCIALI									
RF50	Reddito esente e detassato		Ruling	Documentazione								
(di cui	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00		
	Navi registro internazionale		Navi registro internazionale/Plusvalenza		Navi/Pesca		Finanza etica e sostenibile		Reddito di attività trasferite nel territorio dello Stato			
	6	,00	7	,00	8	,00	9	,00	9A	,00	10	,00

C
MNP



DICHIARAZIONI REDDITI

CIN - Codice Identificativo Nazionale

Codice identificativo nazionale	Codice identificativo nazionale	Codice identificativo nazionale	Codice identificativo nazionale
RS533	1	2	3
	4	5	6

**ART. 13-ter DL 18.10.2023, N. 145 E
ART. 1, CO. 78 L. 30.12.2024, N. 207 – LdB 2025**

Il **CIN** (**C**odice **I**dentificativo **N**azionale) è il codice che, ai sensi dell'art. 13-ter co. 1 del DL 18.10.2023 n. 145 (conv. L. 15.12.2023 n. 191) deve essere attribuito a:

- le **unità immobiliari ad uso abitativo** destinate a **contratti di locazione per finalità turistiche**;
- le **unità immobiliari ad uso abitativo** destinate alle **locazioni brevi** di cui all'art. 4 del DL 50/2017;
- alle **strutture turistico-ricettive alberghiere** ed **extralberghiere**.

In linea generale, il codice identificativo nazionale (**CIN**) viene **assegnato** dal **Ministero del Turismo**, previa istanza telematica sul **portale della BDSR** (accessibile mediante SPID o CIE) da parte del locatore ovvero del soggetto titolare della struttura turistico-ricettiva (art. 13-ter co. 1 del DL 145/2023).



DICHIARAZIONI REDDITI

CIN - Codice Identificativo Nazionale

DECORRENZA

Si segnala che **l'obbligo di dotarsi di CIN è stato fissato all'1.1.2025** dall'avviso del Ministero del Turismo pubblicato il 22.10.2024 sul proprio sito Internet per tutti coloro per i quali scadesse prima di tale data.

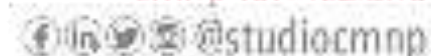
Nei **modelli REDDITI 2025** è possibile inserire il CIN per tutte le unità che siano dotate del codice al momento della compilazione del modello, a prescindere dal fatto che, nel momento in cui la locazione ha avuto luogo (periodo di imposta 2024), il CIN fosse già stato assegnato.

In breve, sebbene nel modello REDDITI SC 2025 vadano indicati i redditi riferibili al 2024 e l'obbligo di CIN sia entrato in vigore l'1.1.2025, **l'indicazione del CIN è slegata dal fatto che l'assegnazione del codice fosse già avvenuta al momento della produzione del reddito da locazione.**

ESEMPIO

Se la **società Alfa** ha dato in **locazione turistica** un certo immobile **solo per il mese di agosto 2024** (ed al momento della locazione non aveva ancora chiesto né ottenuto il CIN), **potrà comunque indicarlo nel modello REDDITI SC 2025**, nel **rigo RS533**, avendolo ottenuto successivamente.

cmnp formazione

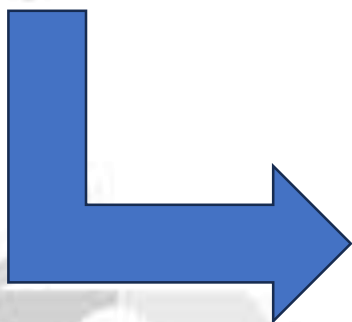




DICHIARAZIONI REDDITI

CRIPTO VALUTE

Nel nostro ordinamento **non sono state previste specifiche regole di contabilizzazione**, sul punto **non esiste neanche un documento interpretativo dell'OIC**



SEZIONE XXVI Imposta sul valore delle crypto-attività						
RQ107	Valore registrato	Periodo		Imposta calcolata	Crediti di imposta relativi	Imposta dovuta
		Gli anni	Per versare			
	.00			.00	.00	.00
RQ108	.00			.00	.00	.00
RQ109	Totale imposta	Eccedenza detrazione precedente		Eccedenza compensata Mod.F24	Accanto versati	Imposta a debito
			.00	.00	.00	.00
						Imposta a credito
						.00

In assenza di riferimenti, si può richiamare lo stesso OIC che nel principio contabile **Oic 11**, «**Finalità e postulati del bilancio d'esercizio**», stabilisce al **paragrafo 4**: «*Nei casi in cui i principi contabili emanati dall'OIC non contengano una disciplina per fatti aziendali specifici, la società include, tra le proprie politiche contabili, uno specifico trattamento contabile sviluppato facendo riferimento alle seguenti fonti, in ordine gerarchicamente decrescente:*

- in via analogica, le disposizioni contenute in principi contabili nazionali che trattano casi simili, tenendo conto delle previsioni contenute in tali principi in tema di definizioni, presentazione, rilevazione, valutazione e informativa;*
- le finalità ed i postulati di bilancio».*



DICHIARAZIONI REDDITI

CRIPTO VALUTE

**ART. 110 co. 3-bis
del Tuir**

**CIRCOLARE
n. 30/E/2023**

**Irrilevanza dei
possibili
componenti
imputati a
Conto economico**

in deroga ai criteri di valutazione previsti in via generale dall'art. 110 medesimo, **non concorrono alla formazione del reddito i componenti positivi e negativi che risultano dalla valutazione delle crypto-attività alla chiusura del periodo d'imposta**, a prescindere dall'imputazione a Conto economico. **Lo stesso criterio è previsto ai fini Irap.**

ha specificato che, in applicazione del **principio di derivazione rafforzata** – sulla base del quale valgono i **criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio** previsti dai rispettivi principi contabili - **dovranno, dunque, essere applicate, di volta in volta, le norme fiscali relative alle qualificazioni e classificazioni che i predetti asset assumono in bilancio.**

Nel **quadro RF** sono state previste specifiche **voci per sterilizzare le movimentazioni sulle crypto**. In particolare:

- nel **rigo RF31**, con **codice "71"**, va apportata una variazione in aumento pari all'importo dell'eventuale minor valore della crypto-attività rilevato a Conto economico;
- nel **rigo RF55**, con **codice "94"**, invece, va indicata la variazione in diminuzione per annullare il maggior valore imputato a Conto economico.



DICHIARAZIONI REDDITI

CRIPTO VALUTE

**IMPOSTA DI
BOLLO/ O
2X1.000**

A seguito delle modifiche apportate dalla legge di Bilancio 2023, **dal 2023 è prevista l'applicazione dell'imposta di bollo** e, qualora, non intervenga un intermediario residente (che applica il bollo), **il contribuente sconta sul valore delle crypto un'imposta sostitutiva del 2 per mille** e se il cliente è un soggetto diverso da persona fisica, si applica la misura massima di euro 14.000,00

**Risoluzione n.
36/E del 2023**

**MODALITA' E TERMINI
DI VERSAMENTO**

L'imposta deve essere versata secondo le modalità e i termini delle imposte sui redditi utilizzando il **codice tributo 1727**.

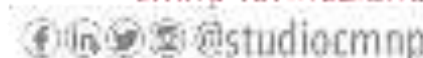
**Base
Imponibile**

E' costituita dal valore delle crypto-attività al termine di ciascun periodo d'imposta rilevato dalla **piattaforma dell'exchange, dove è avvenuto l'acquisto della stessa**. Qualora non sia possibile, tale valore potrà essere rilevato da **analoga piattaforma dove le medesime crypto-attività sono negoziabili** o da **siti specializzati** nella rilevazione dei valori di mercato delle stesse.

In assenza del predetto valore deve farsi riferimento al costo di acquisto delle crypto-attività. Qualora le crypto-attività non siano più possedute al termine del periodo d'imposta si deve far riferimento al valore rilevato al termine del periodo di detenzione.

L'imposta è dovuta in **proporzione ai giorni di detenzione** e alla **quota di possesso**, in caso di crypto-attività cointestate. **Dall'imposta si deduce, fino a concorrenza del suo ammontare, un credito d'imposta pari all'importo dell'eventuale imposta patrimoniale relativa alle medesime crypto-attività versata a titolo definitivo nello Stato estero.**

cmnp formazione





DICHIARAZIONI REDDITI

CRIPTO VALUTE - AFFRANCAMENTO

SEZIONE XI		Valutazione crypto-attività		Imposta dovuta		Rateizzazione	Versamento cumulativo
Crypto-attività: valutazione al valore normale		1		2		3	4
RT118			,00		,00		
RT119			,00		,00		

Affrancamento cripto (dal 2025)

I commi da 26 a 29, art. 1, L. 207/2024 prevedono la **possibilità di affrancare il valore delle crypto possedute** al **1° gennaio 2025**. In particolare, per ciascuna crypto-attività posseduta alla data del 1° gennaio 2025 **può essere assunto, in luogo del costo o del valore di acquisto, il valore a tale data, determinato ai sensi dell'articolo 9 del Tuir, a condizione che il predetto valore sia assoggettato a un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi nella misura del 18 per cento.**

L'imposta sostitutiva è **versata entro il 30 novembre 2025** e può essere rateizzata fino al numero massimo di **tre rate annuali** di pari importo, a partire dal **30 novembre 2025**. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli **interessi nella misura del 3 per cento annuo**, da versare contestualmente a ciascuna rata.

L'assunzione del valore quale valore di acquisto non consente il realizzo di minusvalenze utilizzabili in diminuzione delle plusvalenze.



DICHIARAZIONI REDDITI

CRIPTO VALUTE - ESEMPIO

ESEMPIO



SEZIONE XXVI

Imposta sul valore
della crypto-attività

RQ107	Valore crypto-attività	Fattista		Imposta calcolata	Credito d'imposta estero	Imposta dovuta
		Giorni	Percentuale			
	1 2.000.000,00	2 365	3 100	4 4.000,00	5 ,00	6 4.000,00
RQ108	1 ,00	2	3	4 ,00	5 ,00	6 ,00
RQ109	Totale imposta:		Eccedenza dichiarazione precedente	Eccedenza compensata Mod.F24	Acconti versati	Imposta o debito:
	1 4.000,00	2	,00	3 ,00	4 ,00	5 4.000,00
						Imposta a credito
						6 ,00

Si consideri per ipotesi i seguenti dati:

- **bitcoin** posseduti per tutto il periodo d'imposta aventi un controvalore in euro al 31.12.2024 pari a 2 milioni di euro;
- l'assenza di imposte patrimoniali assolute all'estero;
- un'imposta sostitutiva su crypto-attività pari a 4.000,00 euro (0,2% di 2 milioni).



DICHIARAZIONI REDDITI

CRIPTO VALUTE - FAQ

- Agenzia entrate, FAQ, 30/4/2025 - [Redditi società di persone 2025](#) - [Redditi Società di capitali 2025](#) - Tassazione sostitutiva delle plusvalenze derivanti da crypto attività

Domanda

Come vengono tassate le plusvalenze e gli altri proventi derivanti da crypto-attività?

Risposta

Sulle **plusvalenze** e gli altri proventi **derivanti da crypto-attività** si applica una **imposta sostitutiva del 26%**. Per il calcolo della **base imponibile delle plusvalenze** e gli altri proventi realizzate nell'anno di imposta, **è riconosciuta una franchigia di euro 2.000**.

Esempio:

Se il **contribuente** nel **2024** ha **realizzato plusvalenze** e altri proventi per un **ammontare complessivo di 2.500 euro**, la **base imponibile** determinata a seguito della compilazione della specifica sezione del **quadro RT del Modello REDDITI 2025** **sarà pari all'importo di euro 500**, ovvero all'importo eccedente la franchigia.

Nel caso in cui contribuente non abbia potuto tener conto di tale franchigia nella dichiarazione dei redditi 2024 (anno d'imposta 2023) **può richiedere il rimborso della maggior imposta sostitutiva versata**.



DICHIARAZIONI REDDITI

CRIPTO VALUTE - FAQ

- Agenzia entrate, FAQ, 30/4/2025 - [730 2025](#) - Tassazione sostitutiva delle plusvalenze derivanti da crypto attività
Come vengono tassate le plusvalenze e gli altri proventi derivanti da crypto-attività nei confronti delle **persone fisiche**?

Sulle **plusvalenze** e gli altri proventi derivanti **da crypto-attività** si applica una **imposta sostitutiva del 26%**. Per il **calcolo della base imponibile delle plusvalenze** e gli altri proventi realizzate nell'anno di imposta, è **riconosciuta una franchigia di euro 2.000**.

Esempio:

Se il contribuente nel 2024 ha realizzato plusvalenze e altri proventi per un ammontare complessivo di 2.500 euro, la base imponibile determinata a seguito della compilazione della specifica sezione del **quadro T del Modello 730/2025 o del quadro RT del Modello REDDITI 2025 PF** sarà pari all'importo di euro 500, ovvero all'importo eccedente la franchigia.

Nel caso in cui contribuente non abbia potuto tener conto di tale franchigia della dichiarazione dei redditi 2024 (anno d'imposta 2023) può richiedere il rimborso della maggior imposta sostitutiva versata.



DICHIARAZIONI REDDITI

PLUSVALENZE DERIVANTI DALLA CESSIONE DI PARTECIPAZIONI QUALIFICATE DA PARTE DI SOCIETA' ED ENTI NON COMMERCIALI

SEZIONE VI-A Plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate da parte di società ed enti commerciali non residenti	RT46	Totale dei corrispettivi ¹	,00	Totale dei costi o dei valori di acquisto ²	,00
	RT47 (costo rideterminato ¹)	Corrispettivo ²	,00	Costo o valore di acquisto rideterminato ³	,00
	RT48	Eccedenza minusvalenze anni precedenti			,00
	RT49	Eccedenza d'imposta sostitutiva risultante dalla precedente dichiarazione non compensata			,00
	RT50	Plusvalenze da cessione di partecipazioni in Paesi a regime fiscale privilegiato			,00

**Art. 1, C. 59
L. 30.12.2023, N. 213
LdB 2024**

Il **modello REDDITI SC 2025** contengono per la prima volta commenti specifici ad alcune parti del quadro RT, e in particolare alla **sezione VI-A**, dedicata al **regime di participation exemption** per le **società non residenti di cui all'art. 68 co. 2-bis del TUIR**.

**Circ. 29.7.2024
n. 17**

Nella **nuova sezione VI-A** sono dichiarate le plusvalenze realizzate da **società ed enti residenti in uno Stato UE/SEE** senza stabile organizzazione in Italia, le quali **concorrono alla formazione del reddito per il 5% del relativo ammontare a norma dell'art. 68 co. 2-bis del TUIR**, applicabile alle plusvalenze realizzate dall'**1.1.2024**.



DICHIARAZIONI REDDITI

PLUSVALENZE DERIVANTI DALLA CESSIONE DI PARTECIPAZIONI QUALIFICATE DA PARTE DI SOCIETÀ ED ENTI NON COMMERCIALI

REQUISITI PER BENEFICIARE DELL'ESENZIONE

<i>Participation exemption per le società non residenti</i>	
Natura giuridica del cedente	Società ed enti commerciali senza stabile organizzazione italiana soggetti ad imposta nel proprio Stato di residenza. Se tali soggetti hanno una stabile organizzazione italiana, è necessario che la partecipazione ceduta non sia relativa a tale S.O. (circ. Agenzia delle Entrate 17/2024, § 2).
"Localizzazione" del cedente	La società o l'ente deve essere residente in uno Stato dell'Unione europea o dello Spazio economico europeo (Norvegia, Islanda o Liechtenstein).
Entità della partecipazione detenuta	Si deve trattare di partecipazioni qualificate secondo l'accezione dell'art. 67 co. 1 lett. c) del TUIR.
Natura della partecipata	Il beneficio è precluso per le cessioni di partecipazioni in società semplici e in società a regime privilegiato.
Possesso dei requisiti di cui all'art. 87 del TUIR	Devono essere soddisfatti gli ordinari requisiti per la <i>participation exemption</i> (periodo di possesso, iscrizione tra le immobilizzazioni finanziarie, residenza fiscale della partecipata – che dovrebbe ex lege essere verificato, trattandosi di società italiane – ed esercizio da parte della partecipata di imprese commerciali).



DICHIARAZIONI REDDITI

PLUSVALENZE DERIVANTI DALLA CESSIONE DI PARTECIPAZIONI QUALIFICATE DA PARTE DI SOCIETÀ ED ENTI NON COMMERCIALI

**IMPOSTA SOSTITUTIVA
DEL 26%
SUL 5% DELL'IMPONIBILE**

Le **plusvalenze** che hanno titolo a beneficiare dell'**esenzione del 95%** a norma dell'art. 68 co. 2-bis del TUIR rimangono **soggette** all'**imposta sostitutiva del 26%** (di fatto, il carico impositivo è pari all'**1,30%** della **plusvalenza**, ovvero al 26% calcolato sul 5% imponibile).

ESEMPIO

Una società per azioni francese detiene una partecipazione totalitaria in una srl italiana che svolge attività industriale.

La partecipazione nella srl è stata in precedenza acquistata al prezzo di 500.000,00 euro ed è stata ceduta nel 2024 al corrispettivo di 2.500.000,00 euro. In tal caso:

- il corrispettivo e il costo sono indicati nel rigo **RT46**;
- la plusvalenza imponibile, pari al 5% della differenza (ovvero, a 100.000,00 euro) è indicata nel rigo **RT58**.

L'**imposta sostitutiva** dovuta (26.000,00 euro) è **poi indicata** nella **sezione VI-B del quadro RT93**.

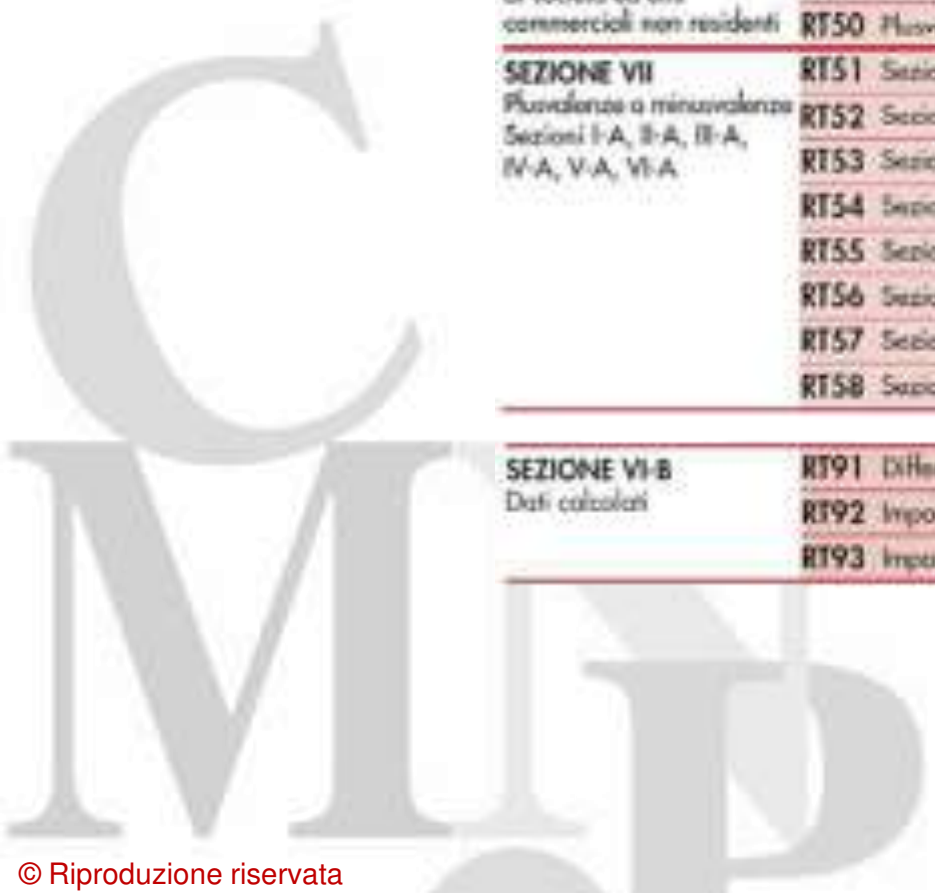


DICHIARAZIONI REDDITI

PLUSVALENZE DERIVANTI DALLA CESSIONE DI PARTECIPAZIONI QUALIFICATE DA PARTE DI SOCIETA' ED ENTI NON COMMERCIALI

ESEMPIO

SEZIONE VI-A Plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate da parte di società ed enti commerciali non residenti	RT46	Totale dei corrispettivi	2.500.000,00	Totale dei costi o dei valori di acquisto	500.000,00	
	RT47	Costo rideterminato		Corrispettivo	,00	
	RT48	Ecceденza minusvalenze anni precedenti		Costo o valore di acquisto rideterminato	,00	
	RT49	Ecceденza d'imposta sostitutiva risultante dalla precedente dichiarazione non compensata			,00	
	RT50	Plusvalenze da cessione di partecipazioni in Paesi a regime fiscale privilegiato			,00	
SEZIONE VII Plusvalenze o minusvalenze Sezioni I-A, II-A, III-A, IV-A, V-A, VI-A	RT51	Sezione I-A - Plusvalenza o Minusvalenza	Minusvalenza	,00	Plusvalenza	,00
	RT52	Sezione II-A - Plusvalenza o Minusvalenza	Minusvalenza	,00	Plusvalenza	,00
	RT53	Sezione III-A - ANTE 01/2009 - Plusvalenza o Minusvalenza	Minusvalenza	,00	Plusvalenza	,00
	RT54	Sezione III-A - 01/2009-12/2017 - Plusvalenza o Minusvalenza	Minusvalenza	,00	Plusvalenza	,00
	RT55	Sezione III-A - 01/2018-12/2018 - Plusvalenza o Minusvalenza	Minusvalenza	,00	Plusvalenza	,00
	RT56	Sezione IV-A - Plusvalenza o Minusvalenza	Minusvalenza	,00	Plusvalenza	,00
	RT57	Sezione V-A - Plusvalenza o Minusvalenza	Minusvalenza	,00	Plusvalenza	,00
	RT58	Sezione VI-A - Plusvalenza o Minusvalenza	Minusvalenza	,00	Plusvalenza	100.000,00
SEZIONE VI-B Dati calcolati	RT91	Differenza			,00	
	RT92	Imposta sostitutiva			,00	
	RT93	Imposta sostitutiva dovuta			25.000,00	





RIVALUTAZIONI TERRENI E PARTECIPAZIONI

QUADRI REDDITI Rivalutazione TERRENI E PARTECIPAZIONI

SEZIONE X Partecipazioni rivalutate (art. 5, L. n. 448 del 2001)		Valore della partecipazione	Importo costo	Importo versato	Importo da versare	Partecipazione	Versamento cumulativo
		1	2	3	4	5	6
RT116		.00	.00	.00	.00		
RT117		.00	.00	.00	.00		

SEZIONE II Rivalutazione del valore dei terreni ai sensi dell'art. 2, D.L. n. 282/2002 e successive modificazioni		Valore rivalutato	Importo dovuto	Importo versato	Importo da versare	Partecipazione	Versamento cumulativo
		1	2	3	4	5	6
RM11		.00	.00	.00	.00		
RM12		.00	.00	.00	.00		

SEZIONE XVII Imposte sostitutive sulla rideterminazione del valore dei terreni e delle partecipazioni		Valore dei terreni	Importo	Partecipazione	Versamento cumulativo
		1	2	3	4
RQ58		.00	.00		
RQ59		.00	.00		
		Valore della partecipazione	Importo	Partecipazione	Versamento cumulativo
		1	2	3	4
RQ60		.00	.00		



RIVALUTAZIONI TERRENI E PARTECIPAZIONI

Rivalutazione Partecipazioni – (Art. 1, c. 30 L. 30.12.2024, N. 207 - Art. 1, cc. 52 e 53 L. 30.12.2023, n. 213)

IMPOSTA
SOSTITUTIVA

ALIQUOTA

VERSAMENTO



- **18 (16)%** della **QUOTA DI PARTECIPAZIONE**



DA **APPLICARE** AL
VALORE DI PERIZIA

- **ENTRO IL 30.11.DI OGNI RATA** [2 rata 30.11.X+1; 3 rata 30.11.X+2]
- **E' POSSIBILE RATEIZZARLA IN N. 3 RATE PARITETICHE**
MAGGIORATE DEGLI INTERESSI DEL 3%



L'imposta sostitutiva **deve essere calcolata** sull'intero valore della perizia e non solo sul differenziale tra il valore di perizia e il costo fiscalmente riconosciuto del bene oggetto della rivalutazione stessa.



Le disposizioni sulla rivalutazioni delle partecipazioni **non si applicano** ai soggetti che beneficiano della **cd. PEX** (art. 68 del TUIR)



RIVALUTAZIONI TERRENI E PARTECIPAZIONI

Rivalutazione Partecipazioni – (Art. 1, c. 30 L. 30.12.2024, N. 207 - Art. 1, cc. 52 e 53 L. 30.12.2023, n. 213)

CALCOLO DI CONVENIENZA	TASSAZIONE	ORDINARIA		RIVALUTAZIONE	
	Imposta	26% sulla Plusvalenza		18% sul Valore della Partecipazione	
	BEP	Plusvalenza	Imposta	Valore della Partecipazione	Imposta 18%
	Costo Partecipazione 100,00€ Valore Partecipazione 330,00€	230,00	230,00x26%= 60	[100,00+230,00]	330,00x18%= 60

BREAK EVEN POINT (BEP)

Il punto di pareggio (BEP) tra le diverse tassazioni si ottiene quando la plusvalenza di cessione è pari al 330,00% del costo della partecipazione. La **rivalutazione diventa più conveniente** rispetto alla **tassazione ordinaria** quando la **plusvalenza** ha un valore superiore al 330,00% del **costo della partecipazione**.



In caso di recesso per trasformazione da srl a spa la rivalutazione della partecipazione non rileva



RIVALUTAZIONI TERRENI E PARTECIPAZIONI

Affrancamento Valore Terreni – (Art. 1, c. 30 L. 30.12.2024, N. 207 - Art. 1, cc. 52 e 53 L. 30.12.2023, n. 213)

SOGGETTI INTERESSATI



- Persone Fisiche
- Società Semplici
- Enti Non Commerciali



Ossia tutti i soggetti che **producono redditi diversi**



OGGETTO



- Terreni Edificabili
- Terreni a Destinazione agricola



Non rientranti nell'esercizio di imprese commerciali.



Posseduti al 1°.01. DI OGNI ANNO

Modello REDDITI



- Occorre compilare i **quadri RT (SEZ. X), RM (SEZ. III) e RQ (SEZ. XVII)**

REGIME

SOSTITUTIVO

PLUSVALENZE/
MINUSVALENZE

(+) Valore di Vendita

(-) **Valore di perizia** al 1.01. **DI OGNI ANNO** [non rileva il costo di acquisto]

(-) **Costo della perizia** rimasto a carico **del contribuente**

(=) Plusvalenza tassabile



La redazione e il giuramento della perizia devono essere effettuati entro il 30.11. e, comunque, prima del rogito.



Articolo 2407 - Legge 14 marzo 2025, n. 35 (G.U. 28.3.2025, n. 73)

Codice civile Art. 2407	
Responsabilità	Responsabilità
I sindaci devono adempiere i loro doveri con la professionalità e la diligenza richieste dalla natura dell'incarico; sono responsabili della verità delle loro attestazioni e devono conservare il segreto sui fatti e sui documenti di cui hanno conoscenza per ragione del loro ufficio.	Adattato:
Essi sono responsabili solidalmente con gli amministratori per i fatti o le omissioni di questi, quando il danno non si sarebbe prodotto se essi avessero vigilato in conformità degli obblighi della loro carica.	Al di fuori delle ipotesi in cui hanno agito con dolo, anche nei casi in cui la revisione legale è esercitata da collegio sindacale a norma dell'articolo 2409-bis, seconda comma, i sindaci che violano i propri doveri sono responsabili per i danni cagionati alla società che ha conferito l'incarico, ai suoi soci, ai creditori e ai terzi nei limiti di un multiplo del compenso annuo percepito, secondo i seguenti scaglioni: per i compensi fino a 10.000 euro, quindici volte il compenso; per i compensi da 10.000 a 50.000 euro, dodici volte il compenso; per i compensi maggiori di 50.000 euro, dieci volte il compenso.
All'ordine di responsabilità contro i sindaci si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni degli articoli 2393, 2393-bis, 2394, 2394-bis e 2395.	Adattato:
	L'azione di responsabilità verso i sindaci si prescrive nel termine di cinque anni dal deposito della relazione di cui all'articolo 2429 relativa all'esercizio in cui si è verificato il danno.

D.Lgs. 39/2010 REVISIONE LEGALE

Art. 15 -Responsabilità.

1. I revisori legali e le società di revisione legale rispondono in solido tra loro e con gli amministratori nei confronti della società che ha conferito l'incarico di revisione legale, dei suoi soci e dei terzi per i danni derivanti dall'inadempimento ai loro doveri. Nei rapporti interni tra i debitori solidali, essi sono responsabili nei limiti del contributo effettivo al danno cagionato.

2. Il responsabile dell'incarico ed i dipendenti che hanno collaborato all'attività di revisione contabile sono responsabili, in solido tra loro, e con la società di revisione legale, per i danni conseguenti da propri inadempimenti o da fatti illeciti nei confronti della società che ha conferito l'incarico e nei confronti dei terzi danneggiati. Essi sono responsabili entro i limiti del proprio contributo effettivo al danno cagionato.

3. L'azione di risarcimento nei confronti dei responsabili ai sensi del presente articolo si prescrive nel termine di cinque anni dalla data della relazione di revisione sul bilancio d'esercizio o consolidato emessa al termine dell'attività di revisione cui si riferisce l'azione di risarcimento.



Articolo 2407



sentenza n. 1981/2025 del Tribunale di Bari



Secondo i giudici, i parametri limitativi si applicano anche ai fatti anteriori all'entrata in vigore della riforma (12 aprile 2025).

Nella responsabilità dei revisori la bussola della norma sui sindaci

Il Tdl che modifica l'articolo 2407 del Codice civile sulla responsabilità dei componenti del collegio sindacale rappresenta una rivoluzione copernicana che mette in linea la normativa italiana con quelle degli altri Paesi europei. L'abrogata formulazione del comma 2 dell'articolo 2407 aveva esposto in passato i sindaci ad azioni risarcitorie milionarie sostenendo la tesi di una responsabilità solidale con gli amministratori sulla scorta del principio secondo cui «il danno non si sarebbe prodotto se essi avessero vigilato». La genericità del testo era richiamata solidarietà esprimevano i sindaci, posti di fatto su posizioni paritetiche a quelle degli amministratori, a richieste risarcitorie assurde. È diventata una prassi abituale quella di coinvolgere «d'ufficio» i sindaci nelle azioni di responsabilità esperite nei confronti degli amministratori. Si è assistito a richieste di danni nei confronti dei sindaci fino a venti milioni a fronte di un compenso lordo di 5 mila euro per un multiplo di 4 mila volte. Una responsabilità solidale senza limiti che si è prestata ad abusi. La genericità della responsabilità solidale dei sindaci con quella degli amministratori faceva sì che le richieste di risarcimento potessero indifferentemente essere avanzate agli amministratori e ai sindaci ignorando i rispettivi e diversi ruoli ricoperti.

Il nuovo comma 2 dell'articolo 2407 del Codice civile è quindi da accogliere in modo favorevole, anche se si è perduta una occasione per scrivere una norma chiara in relazione al controllo contabile esercitato dai revisori non sindaci.

Il prossimo passo per confinare la responsabilità anche ai revisori contabili, come sottolineato dal presidente del Consiglio nazionale dei dottori commercialisti Elbano de Nuccio (si veda «il Sole 24 Ore» del 13 marzo) sarà quello di includerli esplicitamente. Si tratta comunque di una responsabilità in parte diversa. In verità l'attuale comma 2 dell'articolo 2407 non contempla più la solidarietà dei sindaci con gli amministratori, salvo il caso di dolo, confinando la responsabilità dei sindaci alla «violazione dei propri doveri» che non possono altro che essere quelli contemplati dall'articolo 2403 «osservanza della legge, dello

**La limitazione
per i sindaci
non viene
meno anche
quando
svolgono
la revisione
legale**

statuto e dell'adeguatezza degli assetti organizzativi, amministrativi e contabili». Una responsabilità che dovrà essere provata dai terzi che richiederanno il risarcimento, e che sarà confinata alla colpa di non aver agito secondo i sopradescritti doveri. Sicuramente i sindaci godranno di una maggiore tutela rispetto al passato.

Tornando ai revisori legali l'attuale formulazione della norma consente di estendere il comma 2 dell'articolo 2407 anche ai revisori attraverso una attenta interpretazione orientata della norma. Il nuovo comma 2 dell'articolo 2407 recita che «ai di fuori delle ipotesi in cui hanno agito con dolo, anche nei casi in cui la revisione legale è esercitata dal collegio sindacale a norma dell'articolo 2409-bis, secondo comma, i sindaci che violano i propri doveri sono responsabili per i danni cagionati alla società che ha conferito l'incarico, ai suoi soci, ai creditori e ai terzi nei limiti di un multiplo del compenso annuo percepito».

Pertanto, se è vero che la limitazione di responsabilità in capo ai sindaci non viene meno anche quando svolgono la funzione di revisione legale è di tutta evidenza che una interpretazione distorta, che vorrebbe una applicazione diversa nei confronti dei soggetti che svolgono la sola funzione di revisione, sarebbe non coerente tenuto conto anche del fatto che è stato parificato, con il nuovo comma 4, il termine di prescrizione quinquennale (articolo 15, comma 3, del Dlg 39/2010).

Su questo punto però, sembrerebbe pendere la spada di Damocle della sentenza della Corte costituzionale 135/2024 che, con riferimento alla normativa sui revisori, ha disposto che il termine di prescrizione decorre dalla data della relazione di revisione con il solo riferimento alle azioni di responsabilità promosse dalla società che ha conferito l'incarico e non da quelle promosse da terzi o dai soci il cui termine decorre dal momento in cui il danno diventa percepibile all'esterno.

Da ultimo la infelice stessa normativa della determinazione del danno, ora divisa per scaglioni appare iniqua così come formulata. Da una prima lettura si perviene al paradosso che un soggetto che percepisce un compenso di sindaco di 10 mila euro risponde per danni fino a 150 mila euro mentre chi ne percepisce 11 mila si troverebbe a risarcire al massimo 132 mila euro e così via, un meccanismo che dovrà essere rivisto, magari cogliendo anche l'occasione per meglio definire la responsabilità dei revisori non sindaci.

—Pierpaolo Cerulli

Contatti Studio Ass.to CMNP

DAL 1998. CONSULENZA AZIENDALE TRIBUTARIA SOCIETARIA E DEL LAVORO



20 ANNI
**ASSISTENZA
& CONSULENZA
GLOBALE**

CMNP
STUDIO ASSOCIATO

Lo Studio Associato di consulenza aziendale, tributaria, societaria e del lavoro nasce vent'anni fa dall'unione dei suoi soci fondatori, in una piccola realtà marchigiana della Provincia di Ancona. Alcuni anni dopo, per meglio affrontare le nuove sfide del mercato, apre la sede principale a Milano, al decimo piano della Torre Erede, avviando strette collaborazioni con altri primari studi. Senza mai rinnegare le proprie origini, lo studio ha sviluppato competenze specifiche in ambito tributario e societario (dal 2000, collaborazioni stabili in ambito editoriale con articoli e pubblicazioni per il quotidiano *Il Sole 24 Ore*, manuali, libri, banche dati, dapprima con il Gruppo *24 Ore SpA* e poi con la "A. Giuffrè Editore SpA", divenendo un punto di riferimento nel panorama italiano per le aziende e gli stessi professionisti.

Siamo collaboratori di:
GRUPPO EDITORIALE L'ESPRESSO
GIUFFRÈ EDITORIALE
120 ANNI DI TRADIZIONE E CREDIBILITÀ

✓
Etica, indipendenza, professionalità, un'ampia gamma di competenze, un rapporto diretto con il cliente e soluzioni appropriate sono le qualità che da sempre ci contraddistinguono.



Vi aspettiamo nelle nostre sedi

MILANO Via Vittor Pisani 2 (3° piano) 20124 Milano t. 02 87 39 30 73 Fax 02 87 39 28 84	ANCONA Via dell'Industria 114/b 60024 Riccione t. 071 722 45 00 Fax 071 722 48 60
--	--

ROMA
PROSSIMA APERTURA

Scrivete a
info@cmnp.it

Seguete su



cmnp.it

Foto: Contrasto (2) - Contrasto (2) - Contrasto (2) - Contrasto (2)



ANCONA
MILANO
ROMA
CONSIGLIO D'AMMINISTRAZIONE
CONSIGLIO DI AMMINISTRAZIONE
CONSIGLIO DI AMMINISTRAZIONE
CONSIGLIO DI AMMINISTRAZIONE

**CONSULENZA
AZIENDALE
TRIBUTARIA
SOCIETARIA
& DEL LAVORO**

**ABBIAMO
UN PIANO**

TUTTO PER VOI

STUDIO ASSOCIATO
CMNP

cmnp.it | Partner
qualità

cmnp formazione

@studiocmnp

Contatti Studio Ass.to CMNP

DAL 1998. CONSULENZA AZIENDALE TRIBUTARIA SOCIETARIA E DEL LAVORO

TEAM **PROFESSIONISTI**
AL VOSTRO SERVIZIO

4 AMBITI
AZIENDALE
TRIBUTARIO
SOCIETARIO
LAVORO

13 AREE **CONSULENZA**

2 SEDI
MILANO
ANCONA

Pierpaolo
Dott. Commercialista
Autorevolezza
periti contabili

Andrea
Dott. Commercialista
Autorevolezza
periti contabili

Claudio
Dott. Commercialista
Autorevolezza
periti contabili

Maria
Dott. Commercialista
Autorevolezza
periti contabili

Paola
Dott. Commercialista
Autorevolezza
periti contabili

Stefania
Dott. Commercialista
Autorevolezza
periti contabili

Agnese
Dott. Commercialista
Autorevolezza
periti contabili

Lucia
Dott. Commercialista
Autorevolezza
periti contabili

Michele
Dott. Commercialista
Autorevolezza
periti contabili

Ilaria
Dott. Commercialista
Autorevolezza
periti contabili

Chiara
Dott. Commercialista
Autorevolezza
periti contabili

Eleonora
Dott. Commercialista
Autorevolezza
periti contabili

Arianna
Dott. Commercialista
Autorevolezza
periti contabili

**I NOSTRI
AMBITI DI
CONSULENZA**

**CONSULENZA
AZIENDALE**

- Assisti di bilancio e studi di gestione
- Calcolo dei flussi finanziari
- Strategie di gestione
- Strategie di gestione
- Strategie di gestione

**CONSULENZA
TRIBUTARIA**

- Assistenza, rappresentanza e consulenza tributaria
- Progettazione e attuazione di strategie
- Progettazione e attuazione di strategie
- Progettazione e attuazione di strategie
- Progettazione e attuazione di strategie

**CONSULENZA
SOCIETARIA**

- Assistenza e consulenza
- Assistenza e consulenza
- Assistenza e consulenza
- Assistenza e consulenza
- Assistenza e consulenza

**CONSULENZA
DEL LAVORO**

- Assistenza e consulenza
- Assistenza e consulenza
- Assistenza e consulenza
- Assistenza e consulenza
- Assistenza e consulenza

**LE NOSTRE
AREE DI
CONSULENZA**

La consulenza è un servizio che si presta a essere erogato in modo continuo e a lungo termine, con l'obiettivo di fornire al cliente una serie di servizi che gli consentano di affrontare con serenità e sicurezza le sue attività aziendali.

Un'attività che si presta a essere erogata in modo continuo e a lungo termine, con l'obiettivo di fornire al cliente una serie di servizi che gli consentano di affrontare con serenità e sicurezza le sue attività aziendali.

1 CRISI D'IMPRESA
strumenti di difesa
preliminare
della crisi

2 CONTABILITÀ
assistenza al contribuente
in fase contabile
contabile tributaria,
previsione, redazione
di bilanci e attività
di definizione

3 PIANIFICAZIONE
E OTTIMIZZAZIONE
fiscale internazionale,
riduzione di oneri fiscali,
Patent Box

4 PIANIFICAZIONE
E OTTIMIZZAZIONE
FISCALE INTERNAZIONALE
transfer pricing,
interposizione,
holding, controlled foreign
companies, base ecc.

5 GOVERNANCE
SOCIETARIA
e controllo
gestionale

6 Scrittura a tutto
del proprio
PATRIMONIO
(fiscali)

7 START-UP
incentivi
e ricerca
di investitori

8 DUE DILIGENCE
fiscali, societaria,
aziendale

9 Assistenza
in caso di
COLLASSO
SOCIETARIO
e liquidazione
di società

10 Strumenti di
RILUSCA ALTERNATIVA
scenari di crisi
d'investimento per
superamento di crisi
aziendale

11 OPERAZIONI
STRATEGICHE
o di M&A
(Merger and
acquisitions)

12 FORMAZIONE
E AGGIORNAMENTO
DEI DIRIGENTI
E DEI FUNZIONARI

La filosofia dello studio
che esprime la nostra vicinanza al cliente
è quella racchiusa nell'assunto di Oscar Wilde:
“I miei affari mi avvolgono a morte,
preferisco quelli degli altri.”

© Riproduzione riservata

cmnp formazione

@studiocmnp

Contatti Studio Ass.to CMNP

DAL 1998. CONSULENZA AZIENDALE TRIBUTARIA SOCIETARIA E DEL LAVORO



Margherita CORONA Dott. Commercialista Avvocato Abilitato Fiscista perseguitamento I	Andrea CORONA Dott. Commercialista Avvocato Abilitato Fiscista perseguitamento I	Roberto CORONA Dott. Commercialista Avvocato Abilitato Fiscista perseguitamento I	Stefania CORONA Dott. Commercialista Avvocato Abilitato Fiscista perseguitamento I	Flavia CORONA Dott. Commercialista Avvocato Abilitato Fiscista perseguitamento I	Maria CORONA Dott. Commercialista Avvocato Abilitato Fiscista perseguitamento I	Agnese CORONA Dott. Commercialista Avvocato Abilitato Fiscista perseguitamento I	Lucia CORONA Dott. Commercialista Avvocato Abilitato Fiscista perseguitamento I	Maria CORONA Dott. Commercialista Avvocato Abilitato Fiscista perseguitamento I	Maria CORONA Dott. Commercialista Avvocato Abilitato Fiscista perseguitamento I	Maria CORONA Dott. Commercialista Avvocato Abilitato Fiscista perseguitamento I	Andrea CORONA Dott. Commercialista Avvocato Abilitato Fiscista perseguitamento I
---	---	--	---	---	--	---	--	--	--	--	---

**I NOSTRI
AMBITI DI
CONSULENZA**

**Consulenza
AZIENDALE**

- Analisi di bilancio e calcolo dei principali indicatori economico-finanziari e gestione del
- Calcolo dei flussi finanziari (gestione di CCN, Cash Flow, apertivo, flussi di cassa)
- Controllo di gestione (programmazione, pianificazione, analisi costi, analisi di redditività e redditività nel confronto di progetti privati)
- Valutazione d'azienda e di tutti i rischi

**Consulenza
TRIBUTARIA**

- Assistenza e consulenza in materia di diritto tributario, in materia di diritto tributario, in materia di diritto tributario, in materia di diritto tributario
- Assistenza e consulenza in materia di diritto tributario, in materia di diritto tributario, in materia di diritto tributario, in materia di diritto tributario
- Assistenza e consulenza in materia di diritto tributario, in materia di diritto tributario, in materia di diritto tributario, in materia di diritto tributario
- Assistenza e consulenza in materia di diritto tributario, in materia di diritto tributario, in materia di diritto tributario, in materia di diritto tributario

**Consulenza
SOCIETARIA**

- Assistenza e consulenza in materia di diritto societario, in materia di diritto societario, in materia di diritto societario, in materia di diritto societario
- Assistenza e consulenza in materia di diritto societario, in materia di diritto societario, in materia di diritto societario, in materia di diritto societario
- Assistenza e consulenza in materia di diritto societario, in materia di diritto societario, in materia di diritto societario, in materia di diritto societario
- Assistenza e consulenza in materia di diritto societario, in materia di diritto societario, in materia di diritto societario, in materia di diritto societario

**Consulenza
DEL LAVORO**

- Assistenza e consulenza in materia di diritto del lavoro, in materia di diritto del lavoro, in materia di diritto del lavoro, in materia di diritto del lavoro
- Assistenza e consulenza in materia di diritto del lavoro, in materia di diritto del lavoro, in materia di diritto del lavoro, in materia di diritto del lavoro
- Assistenza e consulenza in materia di diritto del lavoro, in materia di diritto del lavoro, in materia di diritto del lavoro, in materia di diritto del lavoro
- Assistenza e consulenza in materia di diritto del lavoro, in materia di diritto del lavoro, in materia di diritto del lavoro, in materia di diritto del lavoro

cmnp formazione

@studiocmnp

Contatti Studio Ass.to CMNP

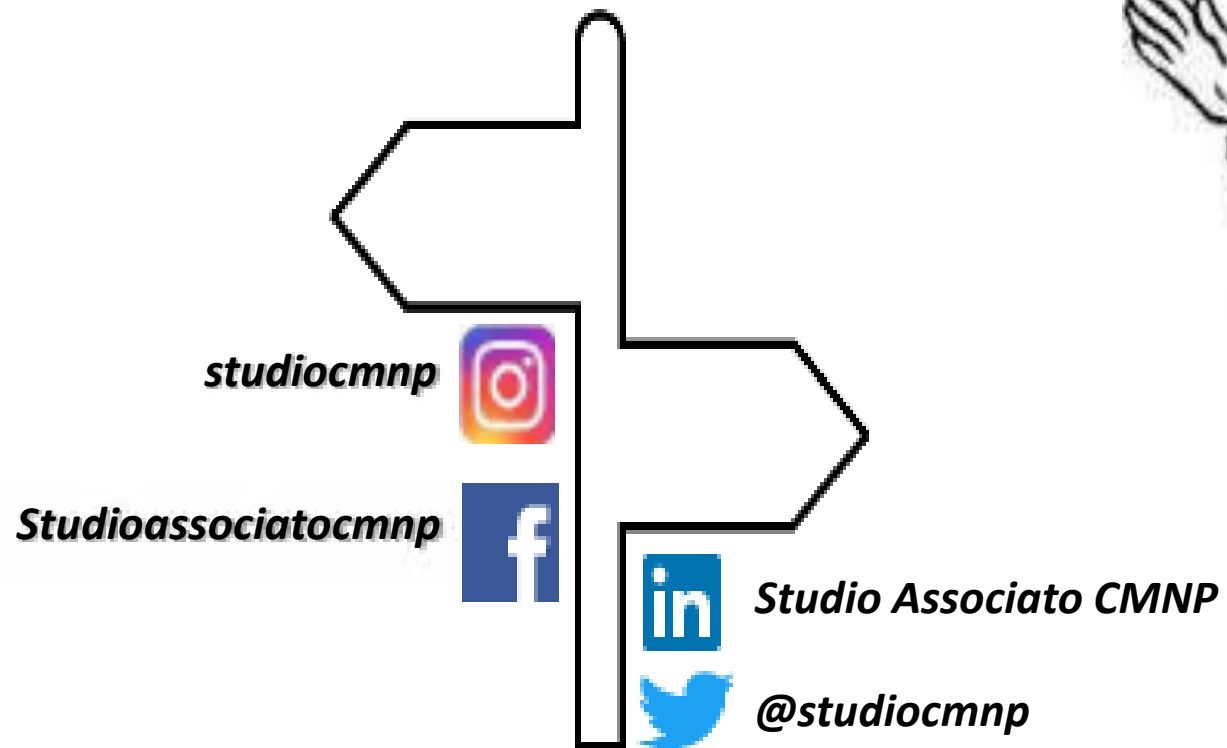
DAL 1998. CONSULENZA AZIENDALE TRIBUTARIA SOCIETARIA E DEL LAVORO





pierpaolo.ceroli@cmnp.it

GRUPPO **24ORE**



**GRAZIE
per
L'ATTENZIONE**

info@cmnp.it



STUDIO ASSOCIATO

Dottori Commercialisti – Revisori Contabili
Consulenti del lavoro – Giornalisti Pubblicisti

www.cmnp.it

20124 Milano P.zza della Repubblica 32
60024 Filottrano (AN) Via dell'Industria 114/B/C

STUDIO

ROMA - MILANO - ANCONA

Pietro Braccini

Dottore Commercialista

Revisore Legale dei Conti

Collaboratore de Il Sole 24 ore

Napoli, 6 Maggio 2025

6

Maggio

Martedì

9,30 - 13,30



ANDOC
ASSOCIATO NAZIONALE
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI

L'ORA È GRATUITA PER TUTTI



CONFERENZA DI ROMA

DICHIARATIVI E BILANCI 2025 NOVITÀ E INSIDIE

Palazzo Alabandieri - Via Alabandieri, 38, Napoli

Saluti

Mario **MICHELINO**
Eraldo **TURI**
Vincenzo **MORETTA**
Nicola **PISAPIA**
Ettore **DE NUCCIO ***

* in collegamento da Roma

Presidente A.N.D.C.
Presidente ODCEC di Napoli
Presidente Fondazione ODCEC di Napoli
Conservatore CCIAA di Napoli
Presidente INDOCEC

In collaborazione con



PROGRAMMA

Dichiarazione redditi PF, SP e SC
Approvazione Bilancio, verbali assemblee e deposito
Pec amministratori, polizze catastrali
Ravvedimento ed emendabilità delle dichiarazioni

Relatori

Pierpaolo **CEROLI**
Piero **BRACCINI**
Giuseppe **PALAZZO**
Alessandro **LAZZARINI**
Renato **POLISE**

Dottore commercialista in Milano
Dottore commercialista in Roma
Responsabile Ufficio Bilanci e REA CCIAA di Napoli
Segretario Accademia di Napoli
Presidente Accademia di Napoli

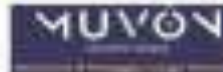
Conclusioni

Romana **SCARPATO**

Vice Presidente Accademia di Napoli

Iscrizione Obbligatoria

Assieme Con: 1 ora di Formazione Obbligatoria (F.O.) 20 ore di Formazione Professionale (F.P.) 10 ore di Formazione Continua (F.C.) 10 ore di Formazione Specifica (F.S.) 10 ore di Formazione Integrativa (F.I.) 10 ore di Formazione Aggiornativa (F.A.) 10 ore di Formazione Specialistica (F.Sp.) 10 ore di Formazione Avanzata (F.Av.) 10 ore di Formazione Specialistica Avanzata (F.Sp.Av.) 10 ore di Formazione Specialistica Avanzata (F.Sp.Av.) 10 ore di Formazione Specialistica Avanzata (F.Sp.Av.)



ASPETTI PRINCIPALI DEL BILANCIO 2024

Le principali disposizioni da tenere in considerazione in fase di redazione del bilancio 2024 derivano principalmente da:

Entrata in vigore/aggiornamento nuovi OIC

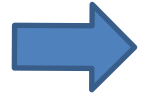
D.Lgs. del 6 settembre 2024 n. 125

D.Lgs. del 13 dicembre 2024 n.192

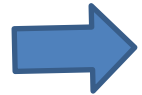
Regimi derogatori causa COVID 19

Legge di bilancio 2025

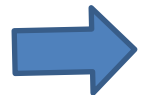
Entrata in vigore e finalità del nuovo OIC 34



Il nuovo principio contabile OIC 34 approvato e pubblicato dal Consiglio di Gestione dell'Organismo Italiano di Contabilità il 19 aprile 2023



Trova applicazione nei bilanci redatti a partire dal 1 gennaio 2024 in poi.

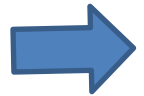


Disciplina i criteri di rilevazione e valutazione dei ricavi nonché le relative informazioni da inserire in nota integrativa.

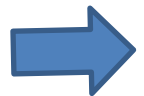
In particolare l'OIC 34 consente di chiarire il trattamento contabile da adottare in riferimento alla prassi consistente nella vendita di beni unitamente alla fornitura di servizi, da prestare successivamente (c.d. «ricavi misti»)

Emendamenti ai principi contabili già in essere

In conseguenza della pubblicazione del documento OIC 34, al fine di eliminare le relative incoerenze la Fondazione OIC ha provveduto ad emendare:



Gli OIC 11, 12, 13, 15, 16, 19, 23, 31 e 33 il 19.4.2023 in concomitanza con la pubblicazione dell'OIC 24



Gli OIC 12, 15 e 19 il 18.3.2024 sono stati ulteriormente emendati in riferimento agli sconti, penalità e vendite con garanzia

AMBITO DI APPLICAZIONE

Si applica a tutte le transazioni che comportano l'iscrizione di ricavi derivanti dalla vendita di beni e dalla prestazioni e di servizi, indipendentemente dalla loro classificazione in conto economico.



Sono compresi, quindi:

- Sia i ricavi da classificare nella voce «A.1 – Ricavi delle vendite e delle prestazioni»;
- Sia i ricavi da classificare nella voce A.5 – Altri ricavi e proventi»



Sono esclusi:

- i ricavi derivanti da lavori in corso su ordinazione per i quali valgono le regole di applicazione di cui all'OIC 23 “Lavori in corso su ordinazione”;
- i ricavi derivanti da cessioni di azienda, fitti attivi, ristorni che sono trattati in altri principi contabili;
- i ricavi derivanti dalle transazioni che non hanno finalità di compravendita.

METODOLOGIA DI RILEVAZIONE DEI RICAVI

La novità significativa apportata con detto principio contabile è rappresentata dalla possibilità di poter frazionare una prestazione di servizi complessa ed articolata in più segmenti separati - **“unità elementari di contabilizzazione”** – così da confluire in conto economico in modo distinto e separato.

La rilevazione dei ricavi si articola in quattro fasi, ovvero:

- 1) **Determinazione del prezzo complessivo del contratto;**
- 2) **Identificazione dell'unità elementare di contabilizzazione;**
- 3) **Valorizzazione delle unità elementari di contabilizzazione;**
- 4) **Rilevazione dei ricavi.**

1) Determinazione del prezzo complessivo del contratto

Il prezzo complessivo del contratto è rappresentato dall'importo del corrispettivo contrattualmente previsto per i beni o i servizi che saranno trasferiti al cliente.

Il prezzo si desume, quindi, dalla clausole contrattuali tenendo in considerazione:

- A) Termini di pagamento;**
- B) Eventuali corrispettivi variabili;**
- C) Eventuali importi dovuti al cliente.**

A) Termini di pagamento. Nel caso in cui il contratto prevede il pagamento con scadenza oltre i 12 mesi dal momento della rilevazione iniziale, senza corresponsione di interessi o con interessi significativamente diversi dai tassi di interesse di mercato, il prezzo del contratto è determinato attualizzando i flussi finanziari futuri al tasso di interesse di mercato.

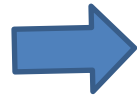


N.B. Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata e micro possono non attualizzare i flussi

1) Determinazione del prezzo complessivo del contratto

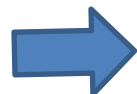
B) Eventuali corrispettivi variabili. Ovvero di tutti quei componenti che determinano o potrebbero determinare elementi di variabilità nel prezzo del contratto. Costituiscono corrispettivi variabili:

- Premi di risultato;



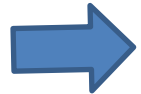
Tali corrispettivi variabili coerentemente con quanto stabilito dall'OIC 15 e dall'art. 2426 co. 1, n. 11 sono inclusi nel prezzo complessivo del contratto di vendita solo se ragionevolmente certi (principio della ragionevole certezza).

- Sconti;
- Abbuoni;
- Penalità;
- Resi.

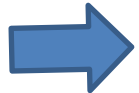


Tali corrispettivi variabili dovranno essere contabilizzati in riduzione dei ricavi sulla base della migliore stima del corrispettivo, tenendo conto dell'esperienza storica e di elaborazione delle statistiche. Tali corrispettivi verranno contabilizzati anche se non ragionevolmente certi.

1) Determinazione del prezzo complessivo del contratto

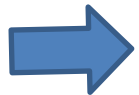


C) Eventuali importi dovuti al cliente.



Importi dovuti al cliente senza ricevere una controprestazione: Nella sostanza sono assimilabili agli sconti e sono contabilizzati in diminuzione del prezzo di complessivo e, quindi, dei ricavi.

Impostazione coerente con l'art. 2425-bis co. 1 c.c., che stabilisce «i ricavi e i proventi, i costi e gli oneri devono essere indicati al netto dei resi, degli sconti, abbuoni e premi (...).



Importi dovuti al cliente per una controprestazione ricevuta inclusa nel medesimo contratto: Tali importi devono essere contabilizzati come un costo.

2) IDENTIFICAZIONE DELLE UNITA' ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE

In presenza di contratti complessi, l'OIC 34 dispone che al momento della rilevazione iniziale il redattore di bilancio debba procedere con l'analisi del contratto di vendita al fine di stabilire quali siano le unità elementari di contabilizzazione (cd. «**SEGMENTAZIONE**»).

Nello specifico devono essere trattati separatamente i singoli beni, servizi o altre prestazioni, che attraverso il contratto, sono promessi al cliente.

A tal proposito, la segmentazione del contratto assume rilevanza perché da un unico contratto di vendita potrebbero scaturire più diritti e obbligazioni da contabilizzare separatamente in quanto ciascuna delle prestazioni previste dal medesimo contratto viene effettuata con modalità e tempi differenti.

2) IDENTIFICAZIONE DELLE UNITA' ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE

Non sono oggetto di segmentazione in singole unità elementari:

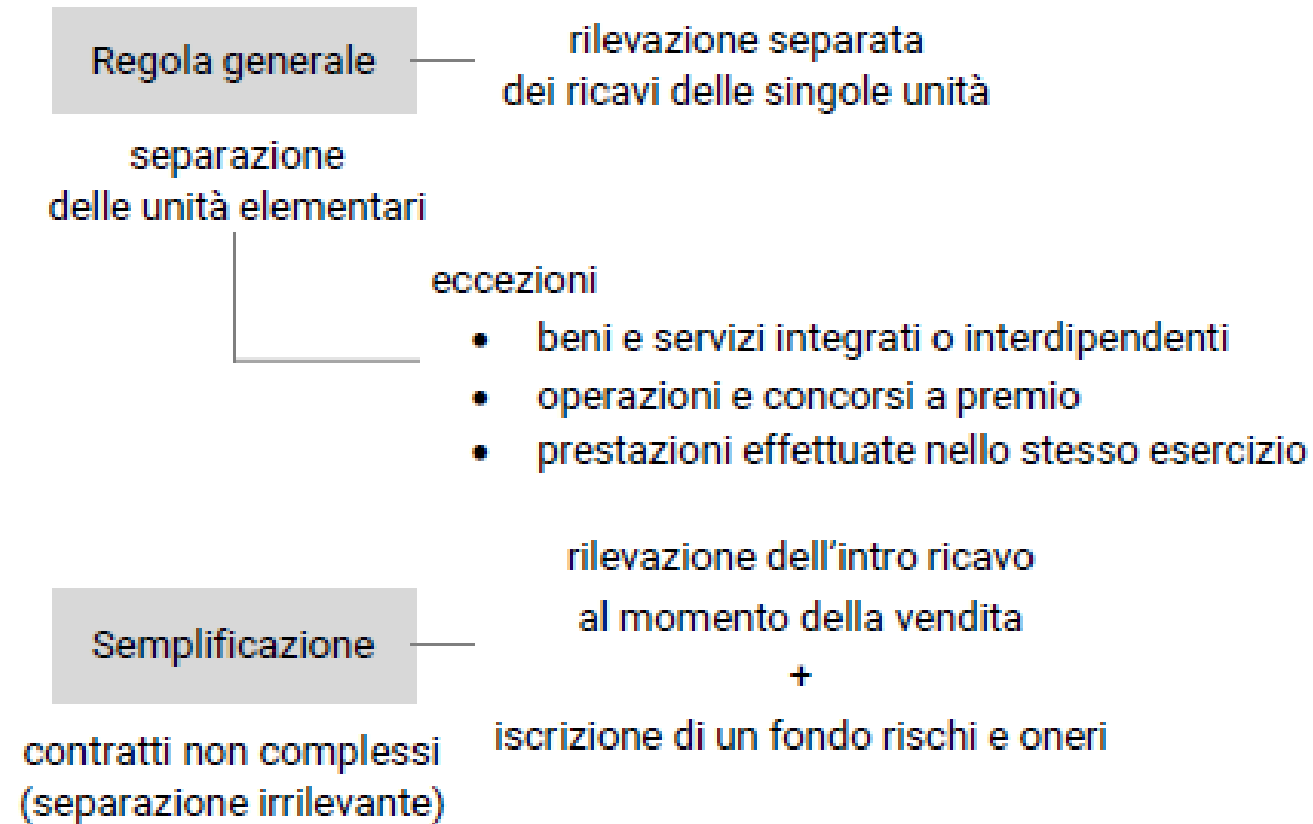
- a) i beni e i servizi previsti dal contratto che sono integrati o interdipendenti tra loro ovvero che possono essere utilizzati dal cliente solo in combinazione gli uni agli altri e non separatamente;
- b) le prestazioni previste dal contratto che non rientrano nelle attività caratteristiche della società. Ciò accade in presenza di operazioni e concorsi a premio in cui il cliente ha diritto a ricevere esclusivamente beni o servizi diversi da quelli venduti dalla società. In tal caso, il costo che la società prevede di sostenere per la corresponsione del premio è rilevato a fondo oneri senza rettificare i ricavi.

Inoltre, non è necessario separare le singole unità elementari di contabilizzazione quando ciascuna delle prestazioni previste dal contratto di vendita viene effettuata nello stesso esercizio.

Anche nel caso di contratti non particolarmente complessi dove la separazione delle singole unità elementari di contabilizzazione produce effetti irrilevanti la società può, ai sensi dell'articolo 2423 comma 4 del codice civile, non applicare le suddette disposizioni normative.

In questo caso la rilevazione del ricavo avverrà al momento della vendita del bene e valuterà l'iscrizione di un fondo rischi su crediti a fronte del costo che prevede di sostenere per gli esercizi futuri.

2) IDENTIFICAZIONE DELLE UNITA' ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE



3) VALORIZZAZIONE DELLE UNITA' ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE

La valorizzazione di ciascuna delle singole unità elementari di contabilizzazione avviene allocando il prezzo complessivo del contratto a ciascuna unità identificata.

Ciò avviene sulla base del rapporto tra il prezzo di vendita della singola unità elementare di contabilizzazione e la somma dei prezzi di vendita di tutte le unità elementari di contabilizzazione incluse nel contratto al netto degli sconti normalmente praticati.

Il prezzo di vendita delle singole unità elementari di contabilizzazione è solitamente quello previsto contrattualmente.

Se però il prezzo previsto dal contratto sia significativamente diverso da quello del listino prezzi tenuto conto degli sconti normalmente praticati, nell'allocazione del prezzo complessivo si deve utilizzare il prezzo risultante dal listino prezzi.

3) VALORIZZAZIONE DELLE UNITA' ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE

In assenza di un prezzo di riferimento, la società può stimare il prezzo di vendita delle singole unità elementari di contabilizzazione con i seguenti metodi:

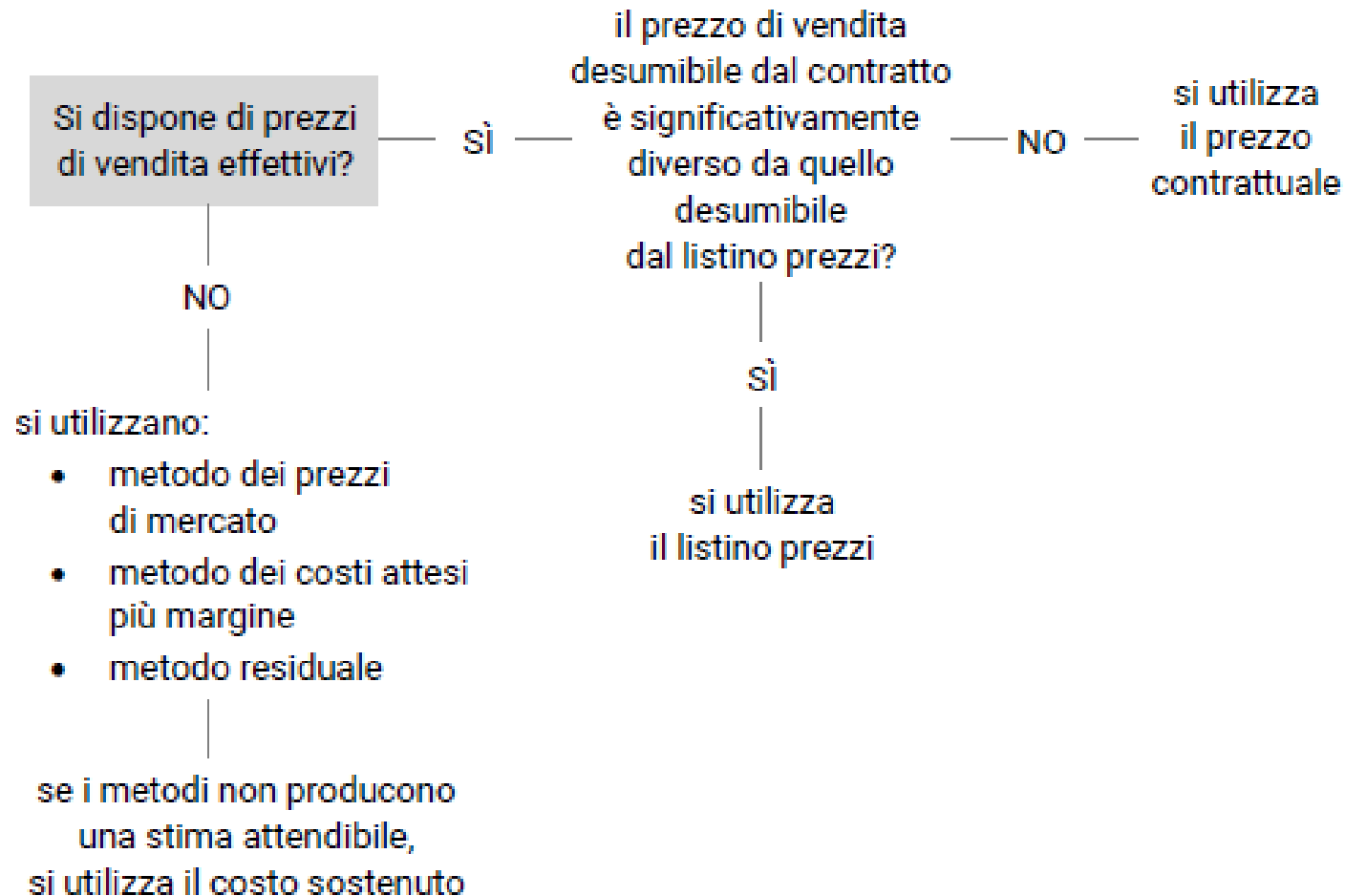
A) metodo della valutazione dei prezzi di mercato: la società stima il prezzo di vendita sulla base dei prezzi del mercato in cui opera. Questo metodo può anche prevedere il riferimento ai prezzi praticati dai concorrenti della società per beni o servizi simili e l'aggiustamento di detti prezzi per riflettere i costi e i margini della società;

B) metodo dei costi attesi più margine: la società stima il prezzo di vendita sulla base dei costi sostenuti o da sostenere per adempiere il contratto e aggiungendo un margine adeguato per il bene o servizio in questione;

C) metodo residuale: la società stima il prezzo di vendita a sé stante del bene o del servizio in misura pari alla differenza tra il prezzo complessivo del contratto e la somma dei prezzi di vendita a sé stanti osservabili di altri beni o servizi inclusi nel contratto.

Nel caso in cui la società, applicando uno dei suddetti metodi, non riesca a stimare attendibilmente il prezzo di vendita delle unità elementari di contabilizzazione, il prezzo di vendita di tali unità è pari al costo sostenuto.

3) VALORIZZAZIONE DELLE UNITA' ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE



RILEVAZIONE DEI RICAVI

Dopo aver determinato il valore delle singole unità elementari di contabilizzazione la società dovrà, poi, stabilire il momento in cui rilevare il ricavo in bilancio sulla base del principio di competenza economica. A tal proposito il metodo di rilevazione dei ricavi si applica distinguendo tra:



Ricavi per vendita di beni

i ricavi che rappresentano la vendita di beni, sono rilevati quando:

- è avvenuto il trasferimento sostanziale dei rischi e dei benefici connessi alla vendita;
- l'ammontare dei ricavi può essere determinato in modo attendibile.



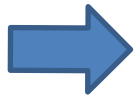
Ricavi per prestazione di servizi

I ricavi per prestazione di servizi sono rilevati a conto economico in base allo stato di avanzamento quando:

- a) l'accordo tra le parti prevede che il diritto al corrispettivo per il venditore maturi via via che la prestazione è eseguita; e
- b) l'ammontare del ricavo di competenza può essere misurato attendibilmente.

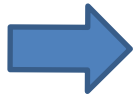
RILEVAZIONE DEI RICAVI - VENDITA DI BENI

Trasferimento
del rischio



Nel valutare se il trasferimento sostanziale dei rischi sia avvenuto, la società tiene conto sia di fattori qualitativi (ad esempio una valutazione delle clausole contrattuali) sia di fattori quantitativi (ad esempio una valutazione dell'esperienza storica).
Non tiene conto del rischio di credito, in quanto questo incide sulla valutazione della recuperabilità dei crediti iscritti in bilancio, ai sensi dell'OIC 15 "Crediti" e non sull'iscrizione del ricavo

Trasferimento
del beneficio



I benefici sono trasferiti al cliente quando lo stesso può disporne liberamente, così da poterli rivendere, concederli in affitto o utilizzarli nella propria produzione in totale e completa autonomia. Alcuni esempi delle modalità con cui il cliente può ottenere tali benefici sono i seguenti:

- a) l'uso del bene per la produzione di altri beni o per la prestazione di servizi;
- b) l'uso del bene per aumentare il valore di altri beni;
- c) l'uso del bene per estinguere passività o ridurre oneri; oppure
- d) la vendita o lo scambio dei beni.

RILEVAZIONE DEI RICAVI - PRESTAZIONE DI SERVIZI

I ricavi per prestazione di servizi sono rilevati a conto economico in base allo stato di avanzamento che può essere determinato con vari metodi. Il redattore di bilancio procederà con il metodo che conduce ad una determinazione attendibile dei servizi prestati. In relazione al tipo di operazione, i metodi possono essere rappresentati dalla:

- a) proporzione tra le ore di lavoro svolto alla data di bilancio e le ore complessive di lavoro stimate per effettuare il lavoro; ovvero
- b) proporzione tra i costi sostenuti alla data di bilancio e i costi totali dell'operazione stimati; ovvero
- c) proporzione tra i servizi effettuati alla data di bilancio ed i servizi totali previsti nel contratto.

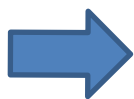
Nel caso in cui la società non possa rilevare il ricavo secondo il criterio dello stato di avanzamento, il ricavo per il servizio prestato è iscritto a conto economico quando la prestazione è stata definitivamente completata.

NOVITA' D.LGS. 125/2024

Le principali novità introdotte dal Decreto Legislativo n. 125 del 6.9.2024 da tenere in considerazione in fase di redazione del bilancio 2024 riguardano principalmente da:

INCREMENTO DEI LIMITI DIMENSIONALI

ARTICOLO 16 - INCREMENTO DEI LIMITI DIMENSIONALI



L'articolo 16 del D.Lgs 6.9.2025 n. 125 ha incrementato i limiti dimensionali per la redazione del bilancio d'esercizio in forma abbreviata e micro.

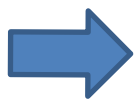
La modifica è avvenuta a seguito dell'attuazione della direttiva delegata (UE) 2023/2775 della Commissione, del 17 ottobre 2023, che ha modificato la direttiva 2013/34/UE relativamente ai criteri dimensionali delle imprese e dei gruppi di imprese.

In linea con la direttiva comunitaria, il D.Lgs 125/2024 ha previsto un incremento del 25% dei limiti dimensionali relativi all'attivo di Stato patrimoniale e ai ricavi. Non è stato modificato il limite relativo al numero di dipendenti.

ARTICOLO 16 - INCREMENTO DEI LIMITI DIMENSIONALI

Limiti dimensionali	Micro imprese	Bilancio abbreviato	Bilancio ordinario
Totale dell'attivo dello Stato patrimoniale	≤ 220.000 euro (in precedenza 175.000,00 euro)	$\leq 5,5$ milioni di euro (in precedenza 4,4 milioni di euro)	$> 5,5$ milioni di euro (in precedenza 4,4 milioni di euro)
Ricavi delle vendite e delle prestazioni	≤ 440.000 euro (in precedenza 350.000,00 euro)	≤ 11 milioni di euro (in precedenza 8,8 milioni di euro)	> 11 milioni di euro (in precedenza 8,8 milioni di euro)
Dipendenti occupati in media durante l'esercizio	≤ 5 unità	≤ 50 unità	> 50 unità

ARTICOLO 16 - INCREMENTO DEI LIMITI DIMENSIONALI



L'articolo 16 del D.Lgs 6.9.2025 n. 125 ha incrementato anche i limiti dimensionali per l'esonero dall'obbligo di redazione del bilancio consolidato.

Modificando l'art. 27 del D.Lgs 127/91 ha stabilito che non sono soggette all'obbligo di redazione del bilancio consolidato le imprese controllanti che, unitamente alle imprese controllate, non abbiano superato, su base consolidata, per due esercizi consecutivi, due dei seguenti limiti:

- Totale degli Stati patrimoniali: 25 milioni di euro (limite precedente 20 milioni di euro);
- Totale dei ricavi delle vendite e delle prestazioni: 50 milioni di euro (limite precedente 40 milioni di euro);
- Dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 250

ARTICOLO 16 - INCREMENTO DEI LIMITI DIMENSIONALI

TESSUTO ECONOMICO ITALIANO E' COSTITUITO DA OPERATORI CHE

- per il 92 % presenta bilanci in forma «micro»;
- per il 4/5% redige il bilancio in forma abbreviata;
- per il 3/4% redige il bilancio in forma ordinaria.

L'aumento dei limiti dimensionali potrebbe ulteriormente abbassare la portata informativa dei bilanci

Warning

Meno informazioni per gli stakeholder

- Possibili minori investimenti;
- Maggiore difficoltà di accesso al credito.

NOVITA' D.LGS. 192/2024

Nella predisposizione del Bilancio 2024 occorre considerare le conseguenze sotto il profilo contabile, delle disposizioni introdotte dal D.Lgs 13.12.2024 n. 192 (Decreto di riforma dell'IRPEF e dell'IRES), finalizzate alla riduzione del doppio binario tra i valori economici e fiscali attinenti a:

CONTRIBUTI IN CONTO CAPITALE

COMMESSE INFRANNUALI E PLURIANNUALI

DIFFERENZE SU CAMBI

ARTICOLO 8

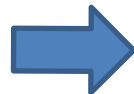
Riduzione del doppio binario tra valori contabili e fiscali e regimi di riallineamento

1. In attesa della piena attuazione dei criteri direttivi degli [articoli 6, comma 1, lettere a\) e c\)](#), e [9, comma 1, lettera c\)](#), della [legge 9 agosto 2023, n. 111](#), concernenti, rispettivamente, la riduzione dell'aliquota dell'imposta sui redditi delle società a determinate condizioni, la razionalizzazione e semplificazione dei regimi di riallineamento dei valori fiscali a quelli contabili nonché dei criteri di determinazione del reddito d'impresa al fine di ridurre gli adempimenti amministrativi attraverso il rafforzamento del processo di avvicinamento dei valori fiscali a quelli civilistici, sono introdotte le disposizioni degli articoli da 9 a 14.

NOVITA' D.LGS. 192/2024

Riduzione del doppio binario – Contributi in conto capitale

L'art. 9 co. 1 lett. a) del DLgs. 192/2024



Modifica del trattamento fiscale dei contributi aventi natura di sopravvenienze attive ovvero i c.d. «contributi in conto capitale»

MODIFICA ARTICOLO 88 comma 3 lett. b) secondo periodo



Normativa valida fino al 31.12.2023

(...). Tali proventi concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassati o in quote costanti nell'esercizio in cui sono stati incassati e nei successivi ma non oltre il quarto. (...).



Normativa valida dal 1.1.2024

(...). Tali proventi concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui sono stati incassati.(...).

MODIFICATO

Riduzione del doppio binario – Contributi in conto capitale

Modifica del trattamento fiscale dei contributi aventi natura di sopravvenienze attive ovvero i c.d. «contributi in conto capitale»

Se il periodo in cui sorge il diritto alla percezione del contributo coincide con quello dell'incasso



Calcolo imposte correnti

Se il diritto alla percezione del contributo nasce in un periodo antecedente a quello dell'incasso



Obbligo di stanziare
imposte differite

In sede di modello REDDITI
occorrerà effettuare:

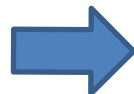


- Nel periodo di imposta in cui sorge il diritto alla riscossione, una variazione in diminuzione pari all'importo del contributo;
- Nel periodo di imposta in cui avviene la riscossione, una variazione in aumento pari all'importo percepito.

NOVITA' D.LGS. 192/2024

Riduzione del doppio binario – Commesse infrannuali e pluriannuali

L'art. 9 co. 1 lett. b) e c) del DLgs. 192/2024



Modifica dei criteri di imposizione delle commesse infrannuali ex art. 96 co. 6 del TUIR e di quelle pluriennali ex art. 93 del TUIR



Metodi di valutazione civilistici
invariati

MODIFICA ARTICOLI 92 co. 6 e 93 del TUIR



Criteri impositivi fiscali

Si allineano ai metodi di valutazione civilistici:



Opere infrannuali

riconoscimento fiscale del criterio della percentuale di completamento, ove utilizzato in bilancio in conformità ai corretti principi contabili;



Opere pluriennali

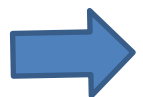
riconoscimento fiscale del criterio della commessa completata, ove utilizzato in bilancio in conformità ai corretti principi contabili;

NOVITA' D.LGS. 192/2024

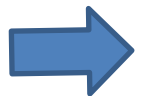
Riduzione del doppio binario – Commesse infrannuali e pluriannuali

Decorrenza della modifica artt. 92 co. 6 e 93 del TUIR

Ai sensi dell'art. 13 co. 1 e 3 DLgs 192/2024:



Le disposizioni normative in esame si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023 e, quindi, dall'1.1.2024 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare;



Per le commesse infrannuali e ultrannuali ancora in corso di lavorazione o di esecuzione al termine del periodo d'imposta in corso al 31.12.2023 (periodo 2023 per i soggetti «solari»), continuano ad applicarsi le disposizioni previgenti.

NOVITA' D.LGS. 192/2024

Riduzione del doppio binario – Differenze su cambi

L'art. 9 co. 1 lett. d) del DLgs. 192/2024



Abrogazione art. 110 co. 3 del TUIR

Normativa valida fino al 31.12.2023

La valutazione secondo il cambio alla data di chiusura dell'esercizio dei crediti e debiti in valuta, anche sotto forma di obbligazioni, di titoli cui si applica la disciplina delle obbligazioni ai sensi del codice civile o di altre leggi o di titoli assimilati, non assume rilevanza. Si tiene conto della valutazione al cambio alla data di chiusura dell'esercizio delle attività e delle passività per le quali il rischio di cambio è coperto, qualora i contratti di copertura siano anche essi valutati in modo coerente secondo il cambio di chiusura dell'esercizio.

ABROGATO



Allineamento normativa civilistica e fiscale

Normativa valida dal 1.1.2024

Le differenze su cambi «da valutare» relative a posta in valuta estera, contabilizzate alla fine dell'esercizio secondo le regole previste dai principi contabili adottati dall'impresa sono immediatamente rilevanti ai fini fiscali

NOVITA' D.LGS. 192/2024

Riduzione del doppio binario – Differenze su cambi

Decorrenza dell'abrogazione dell'art. 110 co. 3 del TUIR

Ai sensi dell'art. 13 co. 1 DLgs 192/2024:



Le disposizioni normative in esame si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2023 e, quindi, dall'1.1.2024 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare;

Ai sensi dell'art. 13 co. 4 DLgs 192/2024:



La valutazione dei crediti e dei debiti in valuta, iscritti nel bilancio relativo all'esercizio in corso al 31.12.2023 (si tratta del 2023 per i soggetti «solari») operata ai sensi del previgente art. 110 co. 3 del TUIR, concorrerà alla formazione dell'imponibile fiscale del periodo successivo (cioè 2024 per i soggetti «solari») senza che venga previsto un allungamento del doppio binario civilistico – fiscale fino all'estinzione.

NOVITA' REGIMI DEROGATORI CAUSA COVID

Nella predisposizione del Bilancio 2024 occorre considerare le conseguenze sotto il profilo contabile, delle disposizioni introdotte dai regimi derogatori adottati per «neutralizzare» le conseguenze e finanziarie causate dalla situazione COVID-19 ed attinenti a:

RIPORTO DELLE PERDITE

SOSPENSIONE DEGLI AMMORTAMENTI

NOVITA' REGIMI DEROGATORI CAUSA COVID

RIPORTO DELLE PERDITE: Normativa civilistica

L'art. 6 D.L. 8.4.2020 n. 23 (conv. L. 5.6.2020 n. 40) (c.d. «Liquidità») e successive modifiche



Sterilizzazione delle perdite di capitale emerse negli esercizi 2020, 2021 e 2022 stabilendo che:

- 1) Alle suddette perdite non si applicano gli articoli 2446, commi secondo e terzo, 2447, 2482-bis, commi quarto, quinto e sesto, e 2482-ter del [codice civile](#).
- 2) Per lo stesso periodo non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli articoli 2484, primo comma, numero 4), e 2545-duodecies del [codice civile](#).
- 3) Il termine entro il quale la perdita deve risultare diminuita a meno di un terzo stabilito dagli articoli 2446, secondo comma, e 2482-bis, quarto comma, del [codice civile](#), è posticipato al quinto esercizio successivo; l'assemblea che approva il bilancio di tale esercizio deve ridurre il capitale in proporzione delle perdite accertate.

NOVITA' REGIMI DEROGATORI CAUSA COVID

RIPORTO DELLE PERDITE: Normativa civilistica

4) Nelle ipotesi previste dagli articoli 2447 o 2482-ter del [codice civile](#) l'assemblea convocata senza indugio dagli amministratori, in alternativa all'immediata riduzione del capitale e al contemporaneo aumento del medesimo a una cifra non inferiore al minimo legale, può deliberare di rinviare tali decisioni alla chiusura dell'esercizio di cui al comma 2. L'assemblea che approva il bilancio di tale esercizio deve procedere alle deliberazioni di cui agli articoli 2447 o 2482-ter del [codice civile](#). Fino alla data di tale assemblea non opera la causa di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale di cui agli articoli 2484, primo comma, numero 4), e 2545-duodecies del [codice civile](#).

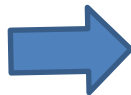
5) Al fine di tenere separate le perdite che hanno beneficiato delle deroghe negli esercizi precedenti (come stabilito ex art. 6 co. 4 del DL 23/2020 convertito) da eventuali perdite future non «coperte» dalla nuova normativa, le perdite di cui ai commi da 1 a 3 devono distintamente essere indicate nella Nota integrativa del bilancio 2024, con specificazione, in appositi prospetti, della loro origine nonché delle movimentazioni intervenute nell'esercizio.

6) Sterilizzazione delle perdite di capitale non si applica alle perdite emerse nell'esercizio in corso al 31.12.2024.

NOVITA' REGIMI DEROGATORI CAUSA COVID

RIPORTO DELLE PERDITE: Normativa civilistica

Perdita maturata al 31.12.2020



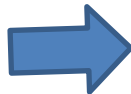
Copertura entro approvazione bilancio al 31.12.2025, se no:

Perdita maturata al 31.12.2021



Copertura entro approvazione bilancio al 31.12.2026, se no:

Perdita maturata al 31.12.2022



Copertura entro approvazione bilancio al 31.12.2027, se no:

Warning

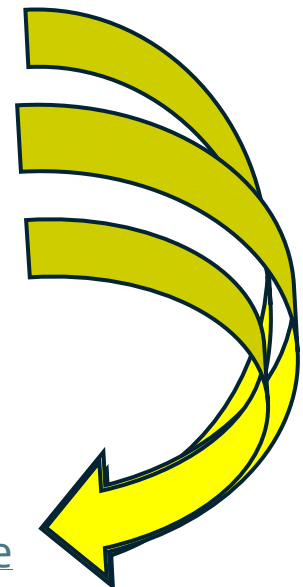
Applicazione gli articoli 2446, commi secondo e terzo, 2447, 2482-bis, commi quarto, quinto e sesto, e 2482-ter del [codice civile](#).



Capacità dell'azienda di continuare a costituire un complesso economico funzionante destinato a produrre reddito **e flussi finanziari** per un prevedibile arco temporale futuro



Verifica della continuità aziendale secondo le disposizioni ordinarie (OIC 11 e art. 2423-bis co. 1, n.1 Cod Civ)



NOVITA' REGIMI DEROGATORI CAUSA COVID

Sospensione degli ammortamenti: art. 60 del DL 104/2020

Percorso normativo: la successione delle proroghe

Decreto Agosto:

Gli oneri e gli oneri sospesi riguardavano quote di ammortamento maturate nell'esercizio in corso al 31.08.2020

Legge di bilancio 2022

Estensione della facoltà di 1 anno

Decreto Sostegni ter.

viene modificato il disposto normativo andando a delineare in modo chiaro l'ambito applicativo di tale opportunità, prorogando ulteriormente la possibilità di sospendere gli ammortamenti anche per gli esercizi in corso al 31.12.2021 e al 31.12.2022

Art. 3, co. 8 del decreto Milleproroghe 2023 tale facoltà è stata prorogata anche ai bilanci riferiti agli esercizi in corso al 31.12.2023.

La sospensione degli ammortamenti non si applica ai bilanci chiusi al 31.12.2024

NOVITA' REGIMI DEROGATORI CAUSA COVID

Sospensione degli ammortamenti: Effetti sul piano di ammortamento



La quota di ammortamento non effettuata era imputata al conto economico relativo all'esercizio successivo e con lo stesso criterio erano differite le quote successive, prolungando quindi per tale quota il piano di ammortamento originario di un anno.

La quota di ammortamento dell'esercizio successivo non si modificava nell'importo dal momento che la vita utile del bene è stata estesa per un anno.

NOVITA' REGIMI DEROGATORI CAUSA COVID

Sospensione degli ammortamenti: Effetti sul piano di ammortamento

Se al minor ammortamento del bene non era associata un'estensione della sua vita utile,
a causa ad esempio di vincoli contrattuali, tecnici o legislativi



la quota di ammortamento dell'esercizio successivo (pari al rapporto tra valore del bene ammortizzabile e vita utile residua aggiornata) si modificava nell'importo, in quanto la vita utile rimaneva la stessa

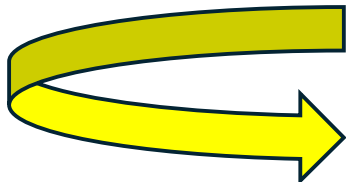
In questo caso la quota di ammortamento non effettuata nel corso dell'esercizio è spalmata lungo la vita utile residua del bene aumentandone pro quota la misura degli ammortamenti da effettuare.

NOVITA' REGIMI DEROGATORI CAUSA COVID

Sospensione degli ammortamenti: Riserva indisponibile

L'art. 60 co. 7-ter imponeva di vincolare il corrispondente importo ad una riserva indisponibile che poteva avvenire:

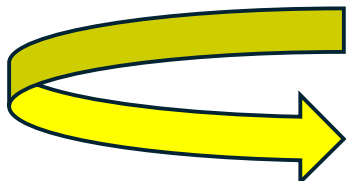
- Utilizzando l'utile dell'esercizio 2023;



Se incapiente, perché la sospensione dell'ammortamento aveva corretto una potenziale perdita di esercizio



- Utilizzando le riserve disponibili già presenti nel patrimonio netto;



Se incapienti, perché le poste del patrimonio netto insufficienti



- Utilizzando gli utili prodotti nei futuri esercizi.

NOVITA' REGIMI DEROGATORI CAUSA COVID

Sospensione degli ammortamenti: Informativa in nota integrativa

Il comma 7 *quater* impone, poi, che nella Nota Integrativa vengano fornite le ragioni della deroga, nonché l'iscrizione e dell'importo della corrispondente riserva indisponibile, indicandone l'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale, finanziaria e economica e sul risultato economico dell'esercizio.

La società che si avvale della deroga prevista dalla norma fornisce informazioni della scelta fatta nelle politiche contabili ai sensi del punto 1) dell'articolo 2427 del codice civile. Pertanto, nella nota integrativa la società indica:

- su quali immobilizzazioni ed in che misura non sono stati effettuati gli ammortamenti;
- le ragioni che l'hanno indotta ad avvalersi della deroga;
- l'impatto della deroga in termini economici e patrimoniali.

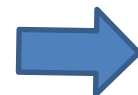
NOVITA' REGIMI DEROGATORI CAUSA COVID

Sospensione degli ammortamenti: Verifiche Sindaci e Revisori



Nel periodo di applicazione della sospensione

Il Sindaco/Revisore nello svolgimento dell'attività di vigilanza, era tenuto:

-  - a valutare la corretta e completa esposizione informativa contenuta nella Nota integrativa;
-  - a verificare la corretta formazione della riserva indisponibile da parte dell'Organo amministrativo



Relativamente al bilancio chiuso al 31.12.2024

I controlli dei Sindaci/Revisori nello svolgimento dell'attività di vigilanza, riguarderanno:

- a valutare la corretta e completa esposizione informativa contenuta nella Nota integrativa;
- la verifica della corretta determinazione delle quote di ammortamento conseguenti alla sospensione;
- la liberazione e integrazione della riserva indisponibile

NOVITA' IN MATERIA DI ORGANI DI CONTROLLO

Le principali novità introdotte in materia di controllo derivano dalla L. 207/2024 (Legge di Bilancio 2025) con particolare riferimento a :

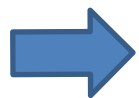
SRL CHE PUR AVENDONE L'OBLIGO
NON HANNO PROVVEDUTO ALLA NOMINA
DELL'ORGANO DI CONTROLLO

OBLIGO DI NOMINA PER SOCIETA' CHE
PERCEPISCONO CONTRIBUTI PUBBLICI DI
ENTITA' SIGNIFICATIVA

NOVITA' IN MATERIA DI ORGANI DI CONTROLLO

ORGANO DI CONTROLLO

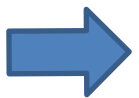
LA NOMINA DELL'ORGANO DI CONTROLLO, AI SENSI DEL 2477 CO. 2 COD. CIV., E' OBBLIGATORIO:



Per le società tenute alla redazione del bilancio consolidato (lett. a)



Quando una società controlla a sua volta una società obbligata alla revisione legale dei conti (lett. b)



Quando la società «ha superato per due esercizi consecutivi almeno uno dei seguenti limiti (lett. c):



Totale attivo di Stato patrimoniale: 4 milioni



Totale ricavi delle vendite e delle prestazioni : 4 milioni



Numero dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 20 unità

NOVITA' IN MATERIA DI ORGANI DI CONTROLLO

ORGANO DI CONTROLLO

Percorso normativo relativo all'obbligo di nomina dell'Organo di controllo: Modifiche all'art. 2477 cod. civ.

ART. 379 DLgs 14/2019:

Le società costituite alla data di entrata in vigore del decreto (16 marzo 2019), in presenza dei requisiti richiesti ex art. 2477 co. 1, sono obbligate alla nomina dell'Organo di controllo o Revisore entro il 16.12.2019

Art. 8 co. 6-sexies L. 8/2020, di conversione del DL 162/2019 (Milleproroghe)

Modifica dell'art. 379 DLgs 14/2019: nuovo termine per la nomina: «entro la data di approvazione dei bilanci relativi all'esercizio 2019 stabilita ai sensi dell'art. 2364 co. 2 Cod. Civ.»

Art. 51-bis L. 77/2020 di conversione del DL 34/2020 (c.d. Rilancio)

Modifica dell'art. 379 DLgs 14/2019: nuovo termine per la nomina: «entro la data di approvazione dei bilanci relativi all'esercizio 2021 stabilita ai sensi dell'art. 2364 co. 2 Cod. Civ.»

Art. 1-bis DL 118/2021 convertito

Proroga il termine per la nomina alla data di approvazione dei bilanci relativi all'esercizio 2022.

MODIFICATO

ARTICOLO 2477 CO. 2

PROROGATO
PROROGATO
PROROGATO

NOVITA' IN MATERIA DI ORGANI DI CONTROLLO

ORGANO DI CONTROLLO

Violazione del termine per la nomina ex art. 1-bis DL 118/2021: applicazione co. 5 art. 2477

**Art. 1-bis DL 118/2021
convertito**



Proroga il termine per la nomina alla data di approvazione dei bilanci relativi all'esercizio 2022.

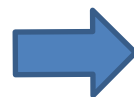
~~Se non rispettato~~



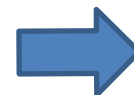
Applicazione del 2477co. 5

«Se l'assemblea non provvede, alla nomina provvede il tribunale su richiesta di qualsiasi soggetto interessato o su segnalazione del conservatore del registro delle imprese»

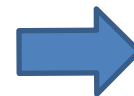
Soggetti interessati alla nomina



Soci di minoranza



Istituti di credito



Ordini professionali e associazioni dei revisori

NOVITA' IN MATERIA DI ORGANI DI CONTROLLO

ORGANO DI CONTROLLO

Violazione del termine per la nomina ex art. 1-bis DL 118/2021: applicazione co. 5 art. 2477



SOLUZIONE

Da alcuni mesi i Conservatori dei Registri delle imprese hanno iniziato ad attivarsi inviando, prima di comunicare la mancata nomina al tribunale, una lettera di sollecito in cui viene indicato il termine entro il quale provvedere.



A seguito di mancata nomina i Conservatori dei Registri delle imprese provvede alla segnalazione ai competenti tribunali ex art. 2477 co. 5

NOVITA' IN MATERIA DI ORGANI DI CONTROLLO

ORGANO DI CONTROLLO: Novità Legge di Bilancio 2025

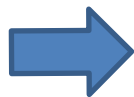
L'art. 1 co. 857 della Legge 207/2024 (c.d. Legge di Bilancio 2025) stabilisce



L'organo di controllo di società che percepiscono, anche in modo indiretto e sotto qualsiasi forma, un contributo di entità significativa da parte dello Stato è tenuto:



Ad effettuare apposite attività di verifica tese ad accertare che l'utilizzo dei contributi presi sia avvenuto nel rispetto delle finalità per le quali sono stati concessi;



Inviare annualmente al MEF una relazione contenente le risultanze delle verifiche.

NOVITA' IN MATERIA DI ORGANI DI CONTROLLO

ORGANO DI CONTROLLO: Novità Legge di Bilancio 2025

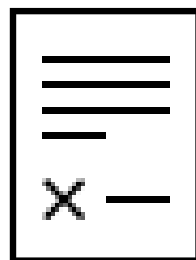


Se la società non rispetta i parametri minimi ex art. 2477 co. 1, ma percepisce un contributo di entità significativa da parte dello Stato



OBBLIGO DI NOMINA DELL'ORGANO DI CONTROLLO

Relazione al MEF



Verifica l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili, la corresponsione delle stesse alla documentazione contabile, il corretto utilizzo dei contributi e relaziona al MEF.



No
valutazioni di
«merito»

NOVITA' IN MATERIA DI ORGANI DI CONTROLLO

ORGANO DI CONTROLLO: Novità Legge di Bilancio 2025

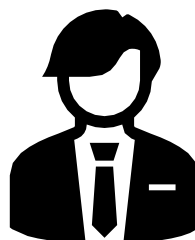
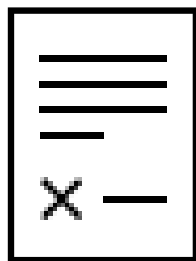


Se la società è già dotata dell'Organo di controllo ed inoltre percepisce un contributo di entità significativa da parte dello Stato

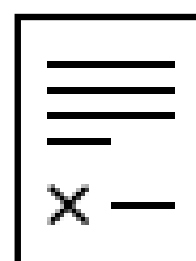


DOPPIO INCARICO PER L'ORGANO DI CONTROLLO

Relazione sul bilancio



Relazione al MEF



Se il contributo
«significativo»



rischio di rilievo ovvero giudizio negativo
sul bilancio qualora il contributo
risultasse non spettante



**Valutazioni di
«merito» !**

NOVITA' IN MATERIA DI ORGANI DI CONTROLLO

ORGANO DI CONTROLLO: Novità Legge di Bilancio 2025

Nel caso del doppio incarico in sede di valutazione del rischio



Il rischio potenziale sul bilancio



**Il contributo pubblico
supera la soglia di
significatività**



**Anche se non significativo
l'eventuale rettifica del
credito/ricavo ha un impatto
sul patrimonio netto**

Perdite entro 1/3 o oltre 1/3

Impatto finanziario

Rischio sulla continuità aziendale



Rischio rilievo / giudizio negativo

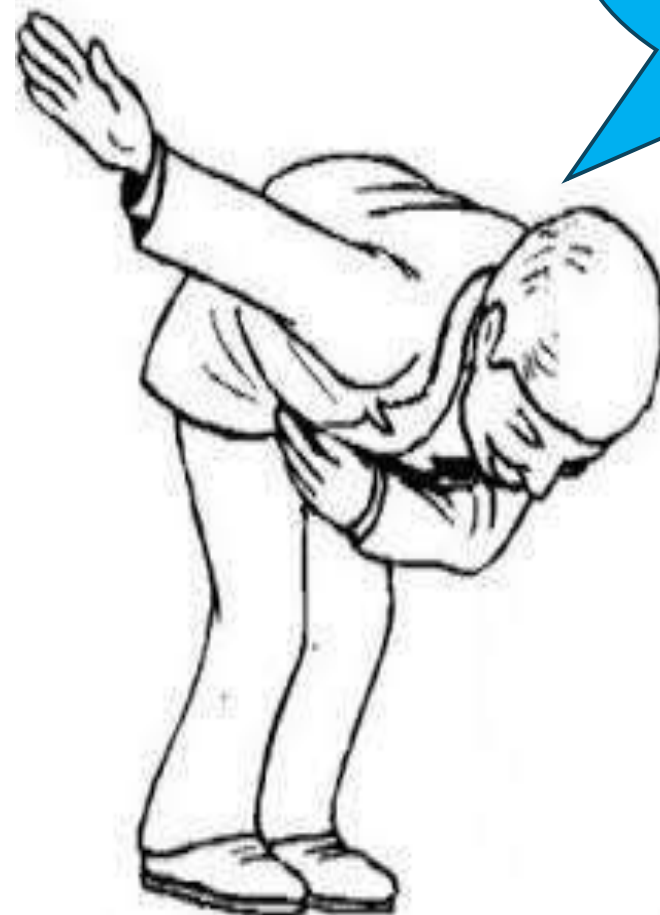
Warning

STUDIO **B** RACCINI & PARTNERS

CONSULENZA FISCALE E SOCIETARIA

ROMA - MILANO - ANCONA

Napoli, 6 Maggio 2025



**GRAZIE
per
L'ATTENZION
E**



DICHIARATIVI E BILANCI 2025

Martedì 6 maggio 2025



IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Dott. Alessandro Lazzarini

Segretario A.N.Do.C. Accademia di Napoli

CESSAZIONE (Art. 21, 32, 19 e 30)

SEZIONE V Cessazione o decadenza	CP11 Impresa	Cessazione 1	Decadenza 2	Anno 3
	CP12 Lavoro autonomo	Cessazione 1	Decadenza 2	Anno 3

Cessazione

☐

Decadenza

☐

REDDITO CPB			
LM32	Reddito concordato ad imposta sostitutiva CPB (art. 31-bis D.Lgs. 13/ 2024)	Reddito concordato	Quota incrementale imponibile
		1	3
LM33	Reddito concordato ad imposta sostitutiva forfetari (art. 1 L. 190/ 2014)	Reddito effettivo anno precedente	Reddito CPB al netto della quota in incrementale
		2	1



ECCEZIONE: SUBENTRO EREDI IN CASO DI SUCCESSIONE

ECCEZIONE: SE ATTIVITA' RIENTRA NELLO STESSO ISA/STESSO COEFFICIENTE DI REDDITIVITA'

- 1 Modifica attività svolta nel biennio rispetto a quella esercitata nel periodo d'imposta precedente il biennio.
- 2 Cessazione dell'attività.
- 3 Il contribuente è interessato da operazioni di fusione, scissione, conferimento ovvero modifiche nella compagine sociale (società di persone o associazioni) che ne aumentino il numero dei soci.
- 3 Il contribuente ha superato il limite di euro 150.000 di ricavi.
- 4 – 6 il contribuente si è trovato in presenza di circostanze eccezionali, che hanno comportato la riduzione del reddito imponibile in misura eccedente il 30% rispetto a quelle oggetto di concordato.
- 5 Il contribuente ha dichiarato ricavi superiori di più del 50% rispetto al limite previsto per l'isa.
- 7 Il contribuente aderisce al regime forfetario.



DECADENZA (Art. 22 e 33)

SEZIONE V Cessazione o decadenza	CP11 Impresa	Cessazione 1	Decadenza 2	Anno 3
	CP12 Lavoro autonomo	Cessazione 1	Decadenza 2	Anno 3

Cessazione ☐	LM32 Reddito concordato ad imposta sostitutiva CPB (art. 31-bis D.Lgs. 13/ 2024)	REDDITO CPB		
		Reddito concordato 1	Reddito effettivo anno precedente 2	Quota incrementale imponibile 3
Decadenza ☐	LM33 Reddito concordato ad imposta sostitutiva forfetari (art. 1 L. 190/ 2014)	Reddito CPB al netto della quota in incrementale		
		1		

- 1 a seguito di accertamento, nei periodi di imposta oggetto del concordato o in quello precedente, risulta l'esistenza di attività non dichiarate o l'inesistenza o l'indeducibilità di passività dichiarate, per un importo superiore al 30 per cento dei ricavi dichiarati, ovvero risultano commesse altre violazioni di non lieve entità.
- 2 a seguito di modifica o integrazione della dichiarazione dei redditi ai sensi dell'art. 2, comma 8, del d.P.R. n. 322 del 1998, i dati e le informazioni dichiarate dal contribuente determinano una quantificazione diversa dei redditi o del valore della produzione netta rispetto a quelli in base ai quali è avvenuta l'accettazione della proposta di concordato.
- 3 sono indicati, nella dichiarazione dei redditi, dati non corrispondenti a quelli comunicati ai fini della definizione della proposta di concordato.
- 4 ricorre una delle ipotesi di cui all'art. 11 del decreto CPB ovvero vengono meno i requisiti di cui all'art. 10, comma 2, del medesimo decreto.
- 5 è omesso il versamento delle somme dovute a seguito delle attività di cui all'art. 12, comma 2, decreto CPB.



IMPOSTA SOSTITUTIVA (Art. 20-bis e 31-bis)

SEZIONE I
Imposta sostitutiva

CP1	Impresa	Reddito concordato 1 0,00	Reddito ante CFB rettificato 2 0,00	Imponibile 3 0,00	Aliquota 4 %	Imposta art. 20-bis 5 0,00
						Imposta art. 31-bis 5A 0,00
CP2	Lavoro autonomo	Reddito concordato 1 0,00	Reddito ante CFB rettificato 2 0,00	Imponibile 3 0,00	Aliquota 4 %	Imposta art. 20-bis 5 0,00
						Imposta art. 31-bis 5A 0,00
CP3	Trasparenza fiscale	Codice fiscale 1				Imposta 2 0,00
CP4	Trasparenza fiscale	Codice fiscale 1				Imposta 2 0,00
CP5	Trasparenza fiscale	Codice fiscale 1				Imposta 2 0,00

Cessazione
☐

Decadenza
☐

REDDITO CPB				
LM32	Reddito concordato ad imposta sostitutiva CFB (art. 31-bis D.Lgs. 13/ 2024)	Reddito concordato 1 0,00	Reddito effettivo anno precedente 2 0,00	Quota incrementale imponibile 3 0,00
LM33	Reddito concordato ad imposta sostitutiva forfetari (art. 1 L. 190/ 2014)	Reddito CFB al netto della quota in incrementale 1 0,00		
		Art. 31-bis D.Lgs. 13/ 2024 1 0,00	Art. 1 L. 190/ 2014 2 0,00	
LM39	Imposta sostitutiva			

- Reddito concordato indicato nel rigo P06 del modello CPB o LM63 del periodo precedente all'adesione al CPB
- Reddito rettificato relativo all'esercizio anteriore a quello di adesione, indicato a P04 ovvero LM34
- L'aliquota in base al punteggio isa (10, 12 o 15% per i soggetti isa, 10 o 3% per forfetari).

IMPOSTA SOSTITUTIVA (Art. 20-bis e 3 I-bis)

Imputazione
del reddito
dell'impresa
familiare

Codice fiscale		Quota di partecipazione	Quota di reddito	Quota reddito esente da ZFU
1		2	3	4
		%	,00	,00
Quota delle ritenute d'acconto		di cui non utilizzate	ACE	Quota reddito agevolabile da ZES
5	6	7	8	9
,00	,00	,00	,00	,00
Quota reddito imp. sost.		Quota imposta sostitutiva	Quota reddito effettivo	Quota soglia CFB
10	10A	11	12	13
,00	,00	,00	,00	,00
CP3	Trasparenza fiscale	Codice fiscale		Imposta
		1		2
				,00
CP4	Trasparenza fiscale	Codice fiscale		Imposta
		1		2
				,00
CP5	Trasparenza fiscale	Codice fiscale		Imposta
		1		2
				,00

- Per i soggetti trasparenti gli importi ricevuti/trasferiti si riepilogheranno nei quadri RS e CP

DETERMINAZIONE DEL REDDITO (Art. 16)

- Plusvalenze ex art. 58, 86 e 87 TUIR
- Sopravvenienze ex art. 88 TUIR
- Redditi o perdite da partecipazione in soggetti trasparenti (se aderenti al CPB quota concordata)
- Utili da soggetti ex art. 73 comma 1 (società di capitali) (Nota. 5% o 40%)
- Minusvalenze, sopravvenienze passive e perdite su crediti ex art. 101

SEZIONE II Reddito d'impresa concordato assoggettato ad imposizione	CP6 Variazioni art. 16, comma 1, lett. a) e b)	Plusvalenze 1 0,00	Soprav. attive 2 0,00	Redditi da partecipazione 3 0,00	Utili distribuiti 4 0,00
		Minusvalenze 5 0,00	Soprav. passive 6 0,00	Perdite su crediti 7 0,00	Perdite da partecipazione 8 0,00
	CP7 Reddito d'impresa	Reddito concordato 1 0,00	Variazioni 2 0,00	Reddito minimo 3 0,00	Soglia CPB 4 0,00
		Reddito concordato rettificato 5 0,00	Perdita non compensata 6 0,00		
SEZIONE III Reddito di lavoro autonomo concordato assoggettato ad imposizione	CP8 Variazioni art. 15, comma 1, lett. a), b) e b-bis	Plusvalenze 1 0,00	Redditi da Partecipazione 2 0,00	Cessione clientela o elementi immateriali 3 0,00	Minusvalenze 4 0,00
	CP9 Reddito di lavoro autonomo	Reddito concordato 1 0,00	Variazioni 2 0,00	Reddito concordato variato 3 0,00	Perdita non compensata 4 0,00
SEZIONE IV Reddito effettivo	CP10	Reddito/ perdita effettivo quadro RF 1 0,00	Reddito/ perdita effettivo quadro RG 2 0,00	Reddito/ perdita effettivo quadro RE 3 0,00	Reddito effettivo impresa quadro RH 4 0,00
		Reddito/ perdita effettivo lavoro autonomo quadro RH 5 0,00	Reddito complessivo effettivo 6 0,00		

DETERMINAZIONE DEL REDDITO (Art. 15)

- Plusvalenze e minusvalenze ex art. 54-bis e 54-quater TUIR
- Redditi da partecipazione in soggetti trasparenti (se aderenti al CPB quota concordata)
- Corrispettivi per cessione clientela

SEZIONE II Reddito d'impresa concordato assoggettato ad imposizione	CP6 Variazioni art. 16, comma 1, lett. a) e b)	Plusvalenze	Sopravv. attive	Redditi da partecipazione	Utili distribuiti
		1 0,00	2 0,00	3 0,00	4 0,00
		Minusvalenze	Sopravv. passive	Perdite su crediti	Perdite da partecipazione
		5 0,00	6 0,00	7 0,00	8 0,00
	CP7 Reddito d'impresa	Reddito concordato	Variazioni	Reddito minimo	Soglia CPB
		1 0,00 Reddito concordato rettificato 5 0,00	2 0,00 Perdita non compensata 6 0,00	3 0,00	4 0,00
SEZIONE III Reddito di lavoro autonomo concordato assoggettato ad imposizione	CP8 Variazioni art. 15, comma 1, lett. a), b) e b-bis	Plusvalenze 1 0,00	Redditi da Partecipazione 2 0,00	Cessione clientela o elementi immateriali 3 0,00	Minusvalenze 4 0,00
	CP9 Reddito di lavoro autonomo	Reddito concordato 1 0,00	Variazioni 2 0,00	Reddito concordato variato 3 0,00	Perdita non compensata 4 0,00
SEZIONE IV Reddito effettivo	CP10	Reddito/ perdita effettivo quadro FF 1 0,00 Reddito/ perdita effettivo lavoro autonomo quadro FH 5 0,00	Reddito/ perdita effettivo quadro FG 2 0,00 Reddito complessivo effettivo 6 0,00	Reddito/ perdita effettivo quadro FE 3 0,00	Reddito effettivo impresa quadro FH 4 0,00

DETERMINAZIONE DEL REDDITO

(Art. 15 E 16)

SEZIONE II Reddito d'impresa concordato assoggettato ad imposizione	CP6	Variazioni art. 16, comma 1, lett. a) e b)	Riusvalenze	Sopraw. attive	Redditi da partecipazione	Utili distribuiti
			1	2	3	4
			Minusvalenze	Sopraw. passive	Perdite su crediti	Perdite da partecipazione
			5	6	7	8
	CP7	Reddito d'impresa	Reddito concordato	Perdita non compensata	Reddito concordato variato	Perdita non compensata
			1	2	3	4
SEZIONE III Reddito di lavoro autonomo concordato assoggettato ad imposizione	CP8	Variazioni art. 15, comma 1, lett. a), b) e b-bis	Riusvalenze	Redditi da Partecipazione	Cessione clientela o elementi immateriali	Minusvalenze
			1	2	3	4
	CP9	Reddito di lavoro autonomo	Reddito concordato	Variazioni	Reddito concordato variato	Perdita non compensata
			1	2	3	4
SEZIONE IV Reddito effettivo	CP10		Reddito/ perdita effettivo quadro FF	Reddito/ perdita effettivo quadro FG	Reddito/ perdita effettivo quadro FE	Reddito effettivo impresa quadro FH
			1	2	3	4
			Reddito/ perdita effettivo lavoro autonomo quadro FH	Reddito complessivo effettivo		
			5	6		

1. Si indica il reddito concordato al netto di quanto assoggettato ad imposta sostitutiva
2. Si riporta la somma algebrica delle variazioni indicato al rigo CP6
3. Si indica il reddito minimo delle società di comodo trasparenti
4. Si indicano la somma delle "soglie minime" (2.000) delle società trasparenti
5. Si riporta il reddito concordato rettificato dalle variazioni con due minimi: 1. somma dei punti 3 e 4; 2. Euro 2.000 – quanto assoggettato ad imposta sostitutiva



DETERMINAZIONE DEL REDDITO (Esempio)

Un contribuente presenta:

- Reddito d'impresa 2023 (rigo P04 ISA 2024) Euro 43.000
- Voto ISA 10
- Reddito concordato (rigo P06) Euro 50.000
- Plusvalenza Euro 3.000
- Sopravvenienza passiva Euro 1.500

SEZIONE I
Imposta sostitutiva

		Reddito concordato	Reddito ante CFB rettificato	Imponibile	Aliquota	Imposta art. 20-bis
		1	2	3	4	5
CP1	Impresa	50.000,00	43.000,00	7.000,00	10 %	700,00
						Imposta art. 31-bis
						5A
						,00



DETERMINAZIONE DEL REDDITO (Esempio)

Un contribuente presenta:

- Reddito d'impresa 2023 (rigo P04 ISA 2024) Euro 43.000
- Voto ISA 10
- Reddito concordato (rigo P06) Euro 50.000
- Plusvalenza Euro 3.000
- Sopravvenienza passiva Euro 1.500

SEZIONE II Reddito d'impresa concordato assoggettato ad imposizione		CP6	Variazioni art. 16, comma 1, lett. a) e b)	Plusvalenze		Sopravv. attive		Redditi da partecipazione		Utili distribuiti	
				1	3.000 ,00	2	,00	3	,00	4	,00
				Minusvalenze		Sopravv. passive		Perdite su crediti		Perdite da partecipazione	
				5	,00	6	1.500 ,00	7	,00	8	,00
		CP7	Reddito d'impresa	Reddito concordato		Variazioni		Reddito minimo		Soglia CFB	
				1	43.000 ,00	2	1.500 ,00	3	,00	4	,00
Reddito concordato rettificato				Perdita non compensata							
5	44.500 ,00			6	,00						



PERDITE

- Il reddito determinato secondo quanto precedentemente indicato può essere abbattuto dall'utilizzo delle perdite pregresse nel rispetto dell'importo minimo di reddito pari ad Euro 2.000

Ad esempio un contribuente presenta:

- Reddito d'impresa 2023 (rigo P04 ISA 2024) Euro 9.500
- Voto ISA 5
- Reddito concordato (rigo P06) Euro 9.600
- Non ci sono variazioni
- Esistono perdite pregresse pari ad Euro 15.000



PERDITE

Ad esempio un contribuente presenta:

- Reddito d'impresa 2023 (rigo P04 ISA 2024) Euro 9.500
- Voto ISA 5
- Reddito concordato (rigo P06) Euro 9.600
- Non ci sono variazioni
- Esistono perdite pregresse pari ad Euro 15.000

SEZIONE I
Imposta sostitutiva

		Reddito concordato	Reddito ante CFB rettificato	Imponibile	Aliquota	Imposta art. 20-bis
		1	2	3	4	5
CP1	Impresa	9.600 ,00	9.500 ,00	100 ,00	15 %	15 ,00
						Imposta art. 31-bis
						5A ,00



PERDITE

Ad esempio un contribuente presenta:

- Reddito d'impresa 2023 (rigo P04 ISA 2024) Euro 9.500
- Voto ISA 5
- Reddito concordato (rigo P06) Euro 9.600
- Non ci sono variazioni
- Esistono perdite pregresse pari ad Euro 15.000

SEZIONE II Reddito d'impresa concordato assoggettato ad imposizione	CP6	Variazioni art. 16, comma 1, lett. a) e b)	Plusvalenze	Sopravv. attive	Redditi da partecipazione	Utile distribuiti
			1	2	3	4
		Minusvalenze	5	6	7	8
	CP7	Reddito d'impresa	Reddito concordato	Variazioni	Reddito minimo	Soglia CPB
			1	2	3	4
			Reddito concordato rettificato	Perdita non compensata		
			5	6		



PERDITE

- Anche in caso di adesione al CPB è possibile che si generino perdite riportabili.

Ad esempio un contribuente presenta:

- Reddito d'impresa 2023 (rigo P04 ISA 2024) Euro 9.500
- Voto ISA 5
- Reddito concordato (rigo P06) Euro 9.600
- Perdite su crediti Euro 10.000

PERDITE

Ad esempio un contribuente presenta:

- Reddito d'impresa 2023 (rigo P04 ISA 2024) Euro 9.500
- Voto ISA 5
- Reddito concordato (rigo P06) Euro 9.600
- Perdite su crediti Euro 10.000

SEZIONE II Reddito d'impresa concordato assoggettato ad imposizione	CP6	Variazioni art. 16, comma 1, lett. a) e b)	Plusvalenze	Sopravv. attive	Redditi da partecipazione	Utili distribuiti
			1	2	3	4
			,00	,00	,00	,00
			Minusvalenze	Sopravv. passive	Perdite su crediti	Perdite da partecipazione
			5	6	7	8
			,00	,00	10.000 ,00	,00
CP7	Reddito d'impresa		Reddito concordato	Variazioni	Reddito minimo	Soglia CPB
			1	2	3	4
			9.600 ,00	-10.000 ,00	,00	,00
			Reddito concordato rettificato	Perdita non compensata		
			5	6		
			2.000 ,00	2.400 ,00		

DICHIARATIVI E BILANCI 2025

Ravvedimento ed emendabilità della dichiarazione

6

Maggio

Martedì

9,30 - 13,30

Renato Polise – polise@studiopolise.net

Dichiarazione correttiva nei termini

- **Art. 2, comma 8, D.P.R. n. 322/1998**

Salva l'applicazione delle sanzioni e ferma restando l'applicazione dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, le dichiarazioni dei redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e dei sostituti d'imposta possono essere integrate per correggere errori od omissioni, compresi quelli che abbiano determinato l'indicazione di un maggiore o di un minore imponibile o, comunque, di un maggiore o di un minore debito d'imposta ovvero di un maggiore o di un minore credito, mediante successiva dichiarazione da presentare, secondo le disposizioni di cui all'articolo 3, utilizzando modelli conformi a quelli approvati per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione, non oltre i termini stabiliti dall'articolo 43 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

Dichiarazione correttiva nei termini

- E' a tutti gli effetti una dichiarazione sostitutiva della precedente;
- Scopo della dichiarazione correttiva nei termini:
 - Esporre redditi non dichiarati in tutto o in parte;
 - Evidenziare oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione, non indicati in tutto o in parte;
 - Indicare altri elementi che comportano variazioni di imposta a debito e/o a credito.

Mod. 730 integrativo

- Il Modello 730 integrativo può essere presentato in tutti i casi in cui il contribuente riscontri un errore o un'omissione che comporta un **maggior credito** o un **minor debito**, dovuto ad esempio all'omessa indicazione di oneri deducibili o detraibili;
- Non può invece essere presentato per correggere errori od omissioni che comportano un **minor credito** o un **maggior debito**;
- In tali casi è possibile solamente presentare un **Modello REDDITI** e corrispondere i maggiori importi dovuti eventualmente beneficiando dell'istituto del **ravvedimento**.

Mod. 730 integrativo



Il Mod. “730-integrativo” può essere presentato esclusivamente ad un CAF/professionista abilitato, anche nel caso in cui il contribuente abbia fruito dell'assistenza fiscale del sostituto d'imposta oppure quando il contribuente abbia provveduto direttamente, in autonomia, alla relativa presentazione.

Mod. 730 integrativo – modalità operative

Il contribuente deve indicare:

- il **codice 1**, se l'integrazione o la rettifica comportano un maggior credito o un minor debito rispetto alla dichiarazione originaria ovvero un'imposta pari a quella determinata con il Mod. 730 originario.
- il **codice 2**, se l'integrazione o la rettifica riguardano solo le informazioni da indicare nel riquadro “Dati del sostituto d'imposta che effettuerà il conguaglio”;
- il **codice 3**, se l'integrazione o la rettifica riguardano sia le informazioni da indicare nel riquadro “Dati del sostituto d'imposta che effettuerà il conguaglio” sia i dati relativi alla determinazione dell'imposta dovuta se dagli stessi scaturiscono un maggior credito o un minor debito ovvero un'imposta pari a quella determinata con il Modello 730 originario.

Mod. 730 integrativo - presentazione



- Il Mod. 730 integrativo con **codici “2” o “3”**, deve essere presentato al medesimo CAF o professionista abilitato che ha prestato l'assistenza fiscale per la dichiarazione originaria.
- Qualora il contribuente abbia presentato il Mod. 730 direttamente all'Agenzia delle Entrate, il Mod. 730 integrativo con **codici “2” o “3”** deve essere presentato rivolgendosi ad un CAF/professionista abilitato.

Mod. REDDITI correttivo (nei termini)

- In alternativa al Mod. 730 integrativo, il contribuente può comunque scegliere di presentare il Modello REDDITI **entro il termine di presentazione della dichiarazione**; tale modalità consente al contribuente di correggere errori ed omissioni che comportano:
 - **un maggior credito o un minor debito** (come nel caso di presentazione del Mod. 730 integrativo);
 - **un minor credito o un maggior debito**.

Mod. REDDITI correttivo (nei termini)



ATTENZIONE

Nel primo caso (**dichiarazione a favore del contribuente**), la presentazione del Mod. REDDITI è **facoltativa**, potendo il contribuente avvalersi, qualora ne abbia i requisiti, del Mod. 730; viceversa nel secondo caso (**dichiarazione a sfavore**) l'uso del Mod. REDDITI è **obbligatorio**.

Correzione entro i termini del mod. REDDITI/IRAP

I contribuenti possono correggere il Mod. REDDITI/IRAP, presentando entro i termini una successiva dichiarazione interamente compilata, comprendente anche i dati, i redditi, gli oneri, ecc. precedentemente non esposti.

Se dal Modello REDDITI/IRAP correttivo nei termini risulta:

- **un minor credito o un maggior debito:** dovrà essere versata la differenza rispetto all'importo del credito indicato nella precedente dichiarazione (solo se è già stato utilizzato in compensazione) o del debito precedentemente pagato, avvalendosi dell'istituto del ravvedimento;
- **un maggior credito o un minor debito:** la differenza rispetto all'importo del credito o del debito risultante dalla dichiarazione precedente potrà essere indicata a rimborso, ovvero come credito da portare in compensazione con ulteriori importi a debito;
- **un debito di una determinata imposta** (ad esempio, IRPEF) **e un credito di un'altra** (ad esempio, addizionale regionale IRPEF): il debito dovrà essere versato secondo le ordinarie modalità già trattate, mentre il credito potrà essere chiesto a rimborso o portato in compensazione con debiti di altre imposte.

Dichiarazione integrativa oltre i termini

PRESUPPOSTO: valida presentazione della dichiarazione originaria (è valida anche la dichiarazione presentata entro i 90 giorni dal termine di scadenza)

La dichiarazione Mod. REDDITI/IRAP integrativa può essere presentata:

- Nel caso in cui il contribuente, a seguito delle correzioni apportate determini un maggior debito,
- Nel caso in cui presenti un maggior credito,
- Nel caso in cui intenda trasformare la richiesta di rimborso dei crediti delle imposte (IRPEF/IRES/IRAP) in richiesta di utilizzo in compensazione (art. 2, comma 8-ter, D.P.R. n. 322/98).
- **TERMINE:** Entro il termine previsto per l'accertamento

Debito, maggior debito, minor credito

Art. 13, comma 1, D. Lgs. 472/1997

entro 90 giorni dal termine di presentazione	entro termine di presentazione della dichiarazione dell'anno in cui è commessa la violazione	oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione	dopo la comunicazione dello schema di atto non preceduto da un PVC, senza che sia stata presentata istanza di accertamento con adesione	dopo PVC senza comunicazione di adesione al verbale e prima della comunicazione dello schema d'atto	dopo la comunicazione dello schema di atto successivo a PVC, senza che sia stata presentata istanza di accertamento con adesione
lett. a-bis)	lett. b)	lett. b-bis)	lett. b-ter)	lett. b-quater)	lett. b-quinquies)
1/9 del minimo	1/8 del minimo	1/7 del minimo	1/6 del minimo	1/5 del minimo	1/4 del minimo

Credito, maggior credito, minor debito

L'eventuale credito derivante dal minor debito o dal maggior credito risultante dalla dichiarazione integrativa presentata **entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di imposta successivo** può essere, a discrezione del contribuente:

- utilizzato in compensazione attraverso il Mod. F24;
- richiesto a rimborso.

Diversamente, se la dichiarazione integrativa è presentata **oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo di imposta successivo**, il credito risultante può essere, a discrezione del contribuente:

- utilizzato in compensazione attraverso il Mod. F24, per eseguire il versamento di debiti maturati a partire dal periodo di imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa;
- richiesto a rimborso (in questo caso si ritiene ancora applicabile il termine di 48 mesi dal versamento, previsto dall'art. 38, D.P.R. n. 602/73)

Dichiarazione integrativa e termini per l'accertamento

- il termine per la notifica della cartella di pagamento ex art. 25, comma 1, lett. a) e b), D.P.R. n. 602/73 (attività di liquidazione di imposte, contributi, premi e rimborsi dovuti in base alle dichiarazioni e di controllo formale delle stesse), riferita alla dichiarazione integrativa presentata per la regolarizzazione di errori/omissioni incidenti sulla determinazione e sul pagamento del tributo, decorre dalla data di presentazione della stessa, “limitatamente agli elementi oggetto dell'integrazione”;
- il termine per l'accertamento ex art. 43, D.P.R. n. 600/73 decorre dalla presentazione della dichiarazione integrativa, “limitatamente agli elementi oggetto dell'integrazione”.

Emendabilità della dichiarazione

Natura della dichiarazione

- **Dichiarazione di scienza e non di natura negoziale**

la dichiarazione dei redditi non ha natura di atto negoziale e dispositivo, ma reca una mera esternazione di scienza e di giudizio, modificabile in ragione dell'acquisizione di nuovi elementi di conoscenza e di valutazione sui dati riferiti, e costituisce un momento dell'«iter» procedimentale volto all'accertamento dell'obbligazione tributaria (Cass. SS.UU. 15063/2002, conforme SS.UU. 17394/2002).

- **Limite**

Tale principio trova un limite invalicabile laddove il legislatore abbia subordinato la concessione di un beneficio fiscale ad una precisa manifestazione di volontà (od opzione) del contribuente, anche se da compiersi all'interno della stessa dichiarazione, mediante un modulo predisposto dall'erario. A questi effetti, quella specifica parte della dichiarazione **assume valore di atto negoziale**.

Emendabilità della dichiarazione

Atto negoziale

- E' escluso il diritto all'applicazione dell'aliquota ridotta sugli utili d'impresa prodotti dai maggiori investimenti, ai sensi degli artt. 1 e 3 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 466, c.d. «*dual income tax*», per il contribuente che, per errore, non aveva manifestato la volontà di beneficiarne, compilando l'apposito modulo "RC" da allegare alla dichiarazione dei redditi (**Cass. 1427/2013**);
- Agli effetti della determinazione delle plusvalenze e minusvalenze di cui all'art. 81 (ora 67), comma 1, lett. c) e c-bis), del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, per il perfezionamento della procedura di rideterminazione del valore di acquisto di partecipazioni prevista dall'art. 5 della legge 28 dicembre 2001, n. 448, non assume alcuna rilevanza la compilazione del quadro "RT" della dichiarazione dei redditi, ma ha rilievo decisivo la redazione della perizia giurata di stima, nonché l'assoggettamento all'imposta sostitutiva del valore così definito - attraverso il versamento, entro il 16 dicembre 2002, dell'intero importo o, nel caso di rateizzazione, anche della sola prima rata - sicché, a seguito di tale manifestazione unilaterale di volontà del contribuente, portata a conoscenza dell'Amministrazione finanziaria, si produce l'effetto della rideterminazione del valore della partecipazione, non più unilateralmente revocabile (**Cass. 3410/2015**).

Emendabilità della dichiarazione

Atto negoziale (Cass. 14648/2024)

- In tema di imposte sui redditi, l'indicazione del **credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo** precompetitivo, ex art. 1 della l. n. 296 del 2006, nell'apposito riquadro della dichiarazione dei redditi è richiesta **a pena di decadenza**, stante la sostanziale coincidenza con il credito d'imposta di cui al d.lgs. n. 297 del 1998, che a sua volta rimanda all'art. 5 della l. n. 449 del 1997 ed al d.m. n. 275 del 1998. (Nella specie, la S.C. ha cassato la sentenza impugnata, che aveva ritenuto emendabile con la dichiarazione integrativa, seppur tardivamente presentata, l'omessa indicazione nell'apposito riquadro del suddetto credito d'imposta).
- In tema di crediti di imposta derivanti da agevolazioni, la previsione di cui all'art. 13 del d.lgs. n. 1 del 2024, che ha escluso la decadenza dal beneficio in caso di mancata esposizione in dichiarazione, **non è retroattiva**, applicandosi solo alle dichiarazioni relative ai periodi di imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2022.

Emendabilità della dichiarazione

Atto negoziale (Cass. 6012/2025)

Fattispecie attinente il credito d'imposta nuove assunzioni in aree svantaggiate.

- La dichiarazione avente valore di atto negoziale è, in quanto tale, irretrattabile anche in caso di errore, salvo che il contribuente dimostri che questo fosse conosciuto o conoscibile dall'amministrazione (Cfr. Cass. 31237/2019), secondo la disciplina generale dei vizi della volontà di cui agli artt. 1427 e ss. c.c.

Errore essenziale (art. 1429 c.c.)

- **L'errore è essenziale:**
 - 1) quando cade sulla natura o sull' oggetto del contratto;
 - 2) quando cade sull'identità dell'oggetto della prestazione ovvero sopra una qualità dello stesso che, secondo il comune apprezzamento o in relazione alle circostanze, deve ritenersi determinante del consenso;
 - 3) quando cade sull'identità o sulle qualità della persona dell'altro contraente , sempre che l'una o le altre siano state determinanti del consenso;
 - 4) quando, trattandosi di errore di diritto, è stato la ragione unica o principale del contratto.

Errore riconoscibile (art. 1431 c.c.)

- L'errore si considera riconoscibile quando, in relazione al contenuto, alle circostanze del contratto ovvero alla qualità dei contraenti, una persona .di normale diligenza avrebbe potuto rilevarlo.

Dichiarazione come esternazione di scienza

- ***Cass. SS.UU. n. 13378/2016***

In caso di errori od omissioni nella dichiarazione dei redditi, la dichiarazione integrativa può essere presentata non oltre i termini di cui all'art. 43 del d.P.R. n. 600 del 1973 se diretta ad evitare un danno per la P.A. (art. 2, comma 8, del d.P.R. n. 322 del 1998), mentre, se intesa, ai sensi del successivo comma 8 bis, ad emendare errori od omissioni in danno del contribuente, incontra il termine per la presentazione della dichiarazione per il periodo d'imposta successivo, con compensazione del credito eventualmente risultante, fermo restando che il contribuente può chiedere il rimborso entro quarantotto mesi dal versamento ed, in ogni caso, opporsi, in sede contenziosa, alla maggiore pretesa tributaria dell'Amministrazione finanziaria.

Presentazione del solo frontespizio (c.d. dichiarazione in bianco)

- ***Cass. n. 21472/2024***

In tema di dichiarazione dei redditi, la presentazione in via telematica del solo frontespizio della dichiarazione fiscale contenente i dati necessari per l'individuazione del contribuente, che risulta essere stata accettata dal sistema informatico con la comunicazione di un numero di protocollo e senza l'indicazione di errori bloccanti, è equiparabile alla presentazione di una dichiarazione in bianco, giacché l'omessa indicazione dei dati necessari per la determinazione dell'imponibile non preclude la giuridica esistenza della dichiarazione e, quindi, l'ammissibilità di una dichiarazione integrativa volta a correggere detta omissione.

