

# 4

Giugno

Giovedì

9:30 - 13:30



**A.N.DO.C.**  
ASSOCIAZIONE NAZIONALE  
DOTTORI COMMERCIALISTI



Il Sole  
**24 ORE**  
Professionale

CONGRESSO NAZIONALE

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026

Palazzo Alabardieri - Via Alabardieri, 38 - Napoli

## Introduce

Mario **MICHELINO**

*Segretario Odcec di Napoli*

## Saluti

Matteo **DE LISE**

*Presidente Odcec di Napoli*

Roberto **COSCIA**

*Cons. Del.to Comm. IIDD dell'Odcec di Napoli*

Raffaele **SCOGNAMIGLIO**

*Presidente Comm. IIDD dell'Odcec di Napoli*

## Modera

Anna Maria **TRAVAGLIONE**

*Consigliere A.N.Do.C. Napoli*

- Dichiarazione redditi PF,SP e SC
- Assegnazione agevolata ai soci
- Rivalutazione delle partecipazioni e dei terreni
- IRES Premiale
- Concordato preventivo biennale

## Ne parlano

Pierpaolo **CEROLI**

*Dottore commercialista in Milano*

Pietro **BRACCINI**

*Dottore commercialista in Roma*

Francesco **DE ROSA**

*Dottore commercialista in Napoli*

Renato **POLISE**

*Consigliere Odcec di Napoli*

Alessandro **LAZZARINI**

*Segretario A.N.Do.C. Napoli*

## Conclude

Filomena **SCARPATO**

*Vicepresidente A.N.Do.C. Napoli*

La partecipazione all'evento attribuirà fino a n. 4 crediti formativi, commisurati alle effettive ore di partecipazione, validi per la formazione professionale continua obbligatoria del Dottore Commercialista ed Esperto Contabile e per l'aggiornamento annuale del Revisore Legale (crediti non caratterizzanti).

Si comunica che le rilevazioni delle presenze saranno effettuate direttamente mediante l'esibizione del codice fiscale o del tesserino professionale (per gli iscritti all'ODCEC di Napoli).

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 all'iniziativa, la partecipazione sarà resa visibile a tutti gli uditori.

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 2026** (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  
\_\_\_\_\_



DAL 1998. CONSULENZA AZIENDALE  
TRIBUTARIA SOCIETARIA E DEL LAVORO

**Pierpaolo Ceroli**

*Dott. commercialista  
Revisore legale dei Conti  
Giornalista Pubblicista*

Il Sole  
**24 ORE**

[pierpaolo.ceroli@cmnp.it](mailto:pierpaolo.ceroli@cmnp.it)

**4**

**Giugno**

Giovedì

**9:30 - 13:30**



**A.N.D.O.C.**  
ASSOCIAZIONE NAZIONALE  
DOTTORI COMMERCIALISTI



**CONGRESSO NAZIONALE**

**DICHIARATIVI E BILANCI 2026**

Palazzo Alabardieri - Via Alabardieri, 38 - Napoli

NAPOLI, 4 Giugno 2026 - ore 9:30 – 13:30

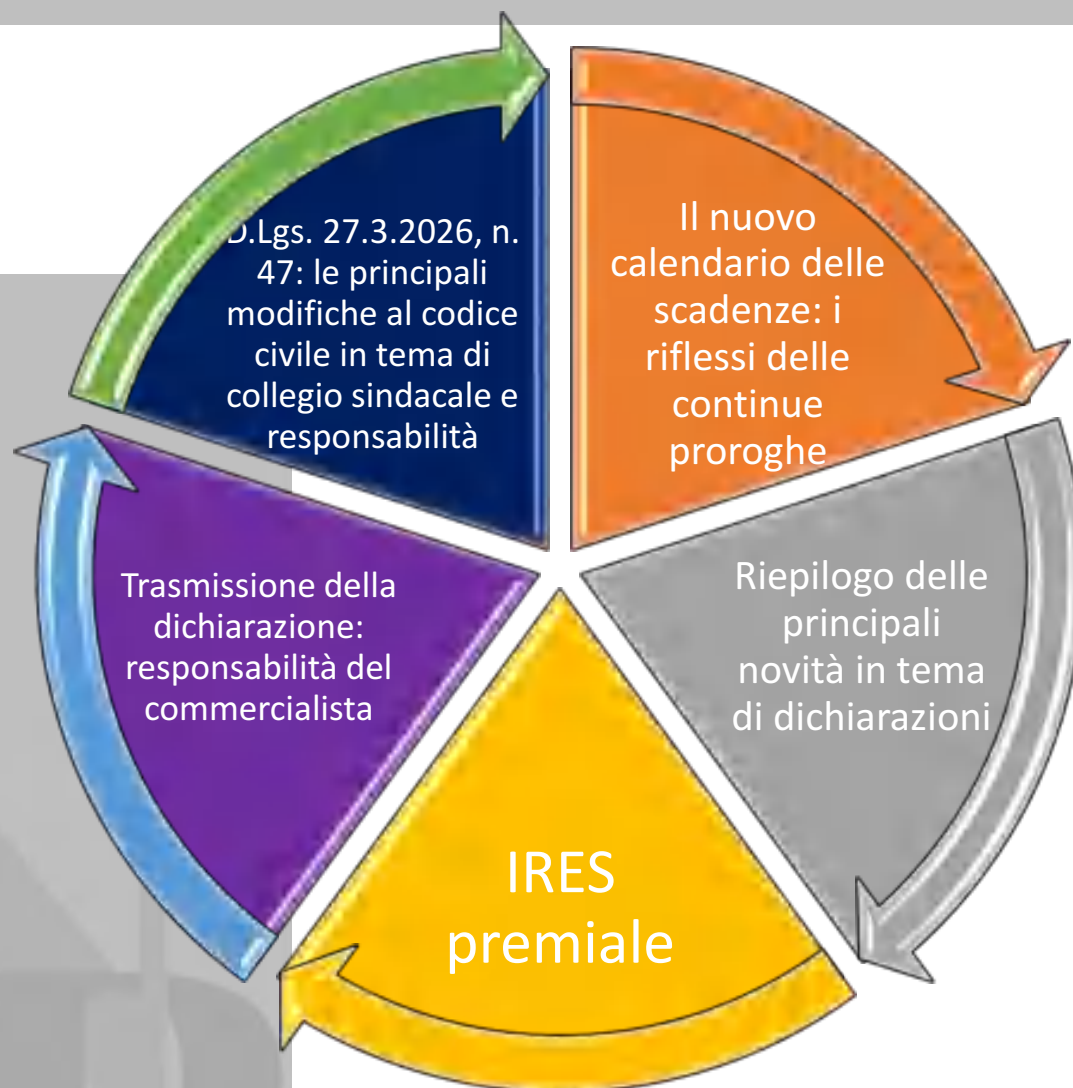


cmnp formazione




# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## AGENDA LAVORI



# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

**Il nuovo calendario delle scadenze: i riflessi delle continue proroghe**



**Il nuovo  
calendario  
delle scadenze:  
i riflessi delle  
continue  
proroghe**

### “Delega al Governo per la riforma fiscale” (L. 9.8.2023 n. 111).

L'articolo 16 della legge delega stabilisce i «**principi e criteri direttivi per la revisione generale degli adempimenti tributari...**» prevedendo tra questi, in particolare:



- di «**razionalizzare, in un quadro di reciproca e leale collaborazione, ...., gli obblighi dichiarativi riducendone gli adempimenti, ....per rendere meno gravosa la gestione da parte dei contribuenti**»;



- di «**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**».

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Il nuovo calendario delle scadenze: i riflessi delle continue proroghe

### Art. 2 DPR 22.7.1998, n. 322

L'art. 2 DPR 322/98, relativo al «*Termine di presentazione della dichiarazione in materia di imposte sui redditi e di IRAP*» **ha subito nel corso del 2024 tre modifiche** normative premettendo che il termine di presentazione sino ad allora era stabilizzato al 30.11 di ciascun esercizio.



## Il nuovo calendario delle scadenze: i riflessi delle continue proroghe

### Art. 2 DPR 22.7.1998, n. 322

**La prima**, in vigore dal 13.1.2024 al 5.8.2024, con l'art. 11 del D.Lgs. 8.1.2024, n.1 (*"Razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari"*) ha disciplinato la **"revisione dei termini di presentazione delle dichiarazioni fiscali"** stabilendo, con **effetto dal 2 maggio 2024**", che i Redditi dovessero essere presentati "entro l'ultimo giorno del nono mese".

Lo stesso dicasi, **"con effetto [però] dal 1° aprile 2025"** per i **sogetti Ires** (con esercizio coincidente con l'anno solare), quindi il 30 settembre ove, tale modifica, **aveva avuto però, almeno il pregio di parificare a 9 mesi** i termini di presentazione ordinari a quelli delle società che avevano eseguito operazioni straordinarie (art. 5-bis DPR 322/98).

### Art. 2 DPR 22.7.1998, n. 322

La **seconda modifica** è intervenuta con l'**art. 2, comma 6 lett. a) del D.Lgs. 5.8.2024, n. 108** (*“Disposizioni integrative e correttive in materia di regime di adempimento collaborativo, razionalizzazione e semplificazione degli adempimenti tributari e concordato preventivo biennale”*) che andando a rimodificare il precedente articolo 11 ha **rimodulato la scadenza stabilendola al 31 ottobre**, ossia entro il decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo di imposta con effetti differenziati in relazione alla tipologia di soggetti. **In questo ambito sono state anche nuovamente modificate anche i termini iniziali di presentazione passati dal 2 maggio (ante riforma), al 1° aprile e con la presente modifica al 15 aprile.**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Il nuovo calendario delle scadenze: i riflessi delle continue proroghe

Art. 2 DPR 22.7.1998, n. 322

Tuttavia, anche quest'ultimo termine a seguito dell'**art. 3-bis, comma 4 del DL 202/2024** (L. 21.2.2025, n.15) afferente le «*Disposizioni urgenti in materia di termini normativi*» è stato nuovamente posticipato, **ma solo per i modelli Redditi 2025, al 30 aprile (terza modifica)**, in altre parole due giorni prima dell'iniziale termine ante riforma.

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Il nuovo calendario delle scadenze: i riflessi delle continue proroghe

### Art. 4, c. 2 D.Lgs. 12 giugno 2025, n. 81

Modifica dei termini per la trasmissione della certificazione unica per i redditi di lavoro autonomo e per la disponibilità della dichiarazione dei redditi **precompilata** per i contribuenti titolari di partita iva

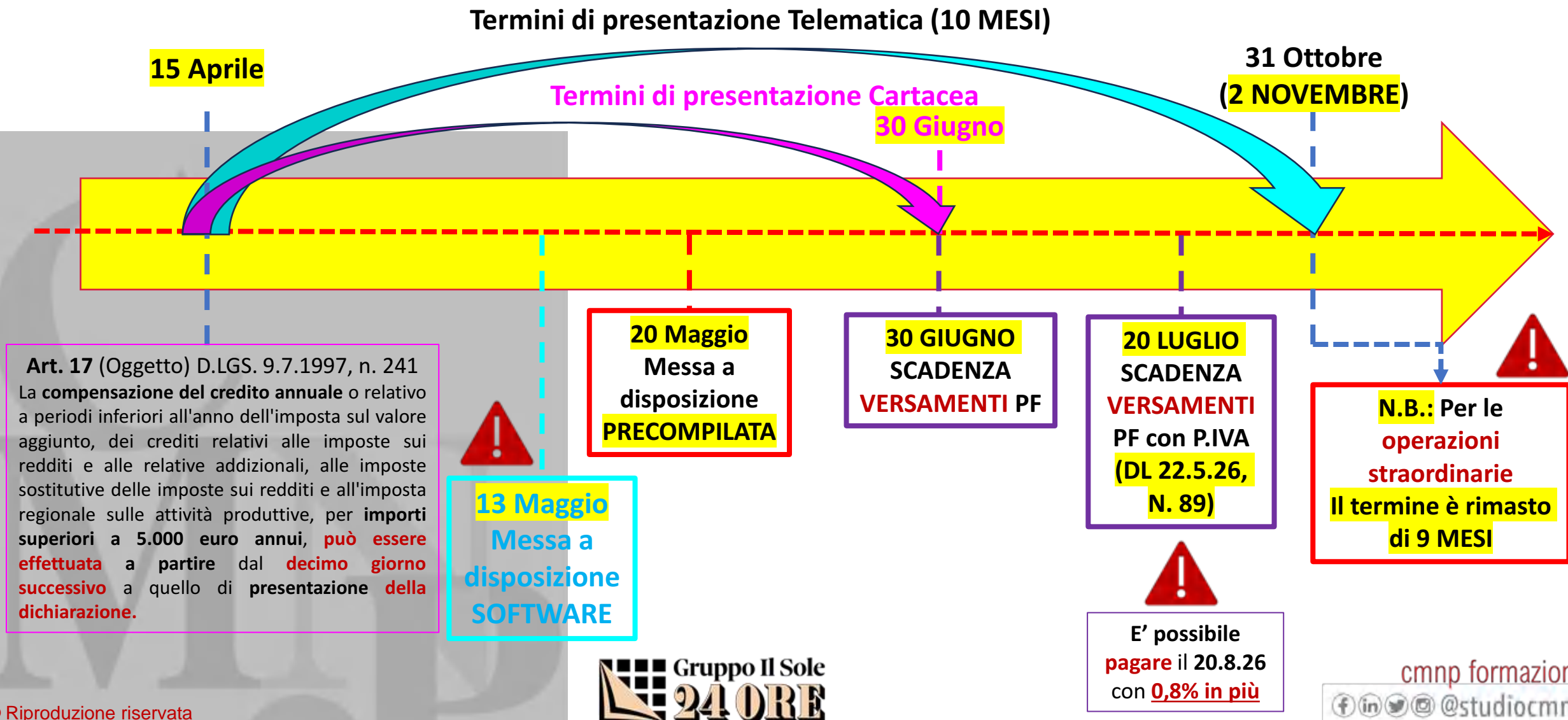
2. All'[articolo 1, comma 1-bis, del decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175](#) [Dichiarazione dei redditi precompilata], dopo il primo periodo e' inserito il seguente: «**A decorrere dal 2026 la dichiarazione precompilata di cui al presente comma viene resa disponibile telematicamente entro il 20 maggio di ciascun anno.**».



Art. 1, c. 1-bis DECRETO LEGISLATIVO 21 novembre 2014, n. 175  
Semplificazione fiscale e dichiarazione dei redditi **precompilata**.


# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Il nuovo calendario delle scadenze: i riflessi delle continue proroghe



# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

Riepilogo delle principali novità in tema di dichiarazioni



Riepilogo delle  
principali  
novità in tema  
di dichiarazioni



# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Riepilogo delle principali novità in tema di dichiarazioni



- Concordato preventivo biennale.** Nella sezione I del quadro CP, nel rigo CP1, dedicato al reddito d'impresa, è stata inserita la nuova casella "Comma 1-bis" per gestire la novità prevista dall'art. 20-bis, comma 1-bis) del decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13, riguardante il regime d'imposta sostitutivo per i soggetti che hanno aderito al concordato preventivo biennale per il biennio 2025-2026 (art. 8 del decreto legislativo 12 giugno 2025, n. 81). nei righi CP3, CP4 e CP5, è stato previsto un campo ove il socio dichiarante espone l'eventuale quota di imponibile concordato ricevuta per trasparenza da assoggettare all'aliquota d'imposta sostitutivo prevista dal citato comma 1-bis; nel rigo CP6, i soggetti che aderiscono al concordato preventivo biennale a partire dal biennio 2025-2026 includono, tra i componenti che non concorrono alla formazione del reddito di impresa oggetto di concordato, anche la maggiorazione del costo del lavoro per le nuove assunzioni (art. 13, comma 1, lett. a) e b) del decreto legislativo 12 giugno 2025, n. 81); nel rigo CP11, sono state previste nuove cause di esclusione e di cessazione dal concordato preventivo biennale (art. 9 del decreto legislativo 12 giugno 2025, n. 81).
- A agevolazione IRES premiale.** Nel frontespizio e nei quadri RF, RN, GN, GC, PN, RH, RL, RS, CP e RX è stata gestita l'agevolazione c.d. "IRES premiale", la quale prevede, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, la riduzione dell'aliquota IRES dal 24 al 20 per cento, per i soggetti e alle condizioni indicate nella norma (art. 1, commi da 436 a 444, della legge 30 dicembre 2024, n. 207).
- Modifiche alla disciplina della liquidazione ordinaria.** Nel frontespizio e nei quadri RF e RQ è stata gestita la nuova disciplina della liquidazione ordinaria prevista dall'art. 182 del TUIR che, a determinate condizioni, prevede la possibilità di utilizzare le perdite d'impresa che residuano alla data di chiusura della liquidazione a riduzione del reddito dell'ultimo degli esercizi compresi nella liquidazione e, progressivamente, di quello degli esercizi precedenti (art. 18, comma 1, del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192).
- Iper-ammortamento.** Nel quadro RF tra le variazioni in diminuzione, sono stati previsti nuovi codici per tenere conto del maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativo agli investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese di cui agli allegati IV e V alla legge n. 199 del 2025 e all'autoproduzione e autoconsumo da fonti di energia rinnovabile, effettuati dal 1° gennaio 2026 al 30 settembre 2028 (art. 1, commi da 427 a 436, della legge 30 dicembre 2025, n. 199).
- Rateizzazione delle plusvalenze.** Nel quadro RF è stato previsto il nuovo regime di rateizzazione della tassazione delle plusvalenze realizzate su beni strumentali, di cui all'art. 86, comma 4, del TUIR, che decorre dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025 (art. 1, commi 42 e 43, della legge 30 dicembre 2025, n. 199).
- Plusvalenze derivanti dalla cessione di cripto-attività.** Nel quadro RT sono state previste le nuove sezioni V-A1 e V-B1 per gestire la nuova imposta sostitutiva nella misura del 33 per cento che si applica sulle plusvalenze e sugli altri proventi derivanti da cessioni di cripto-attività di cui all'art. 67, comma 1, lett. c-sexies), del TUIR, realizzati a decorrere dal 1° gennaio 2026 (art. 1, comma 24, della legge 30 dicembre 2024, n. 207); nella sezione V-A2 sono state gestite le plusvalenze e gli altri proventi derivanti da operazioni di detenzione, cessione e impiego di token di moneta elettronica denominati in euro, realizzati a decorrere dal 1° gennaio 2026, per i quali l'aliquota dell'imposta è pari al 26 per cento (art. 1, comma 28, della legge 30 dicembre 2025, n. 199).

- Evoluzione delle partecipazioni.** Nella sezione X del quadro RT è stato gestito il reddito di cui all'art. 5, comma 2, della legge n. 144 del 2001, che prevede il rinvio dell'adempimento dell'obbligo di registrazione per la determinazione del costo fiscale delle partecipazioni, dal 18 al 21 per cento a decorrere dal 1° gennaio 2026 (art. 1, comma 1, della legge 30 dicembre 2025, n. 199).
- Esclusione e Sostituzione.** Nel quadro RS è stato prevista la detrazione del 30 per cento per le spese sostenute per investimenti effettuati nel 2025, in materia di "Sostituzione e Sostituzione" (art. 1, comma 22, lett. a) e b), della legge 30 dicembre 2025, n. 199).
- Disinquinanti da deficit.** In un quadro proposto dal quadro RE, le imprese che fanno il prelievo di un quantitativo di disquinanti da deficit (art. 1, comma 4 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 4 dicembre 2024, ne danno comunicazione all'Agenzia delle entrate (art. 4), del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209).
- Affrancamento straordinario delle riserve.** È stato aggiornato la sezione VI-B nel quadro RQ riservata ai conti intervi che operano per l'affrancamento dei titoli oltre all'ammortamento, delle riserve e delle riserve di copertura del capitale, relativi al bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 che ha attuato il versamento del dividendo in corso al 31 dicembre 2025 (art. 1, commi 44 e 45, della legge 30 dicembre 2025, n. 199).
- Imposta sull'indebitamento delle attività finanziarie dei fondi.** È stato introdotto il nuovo art. 207 del quadro RQ, relativo al credito di imposta applicabile l'imposta sostitutiva sulle rendite finanziarie dei fondi (art. 1, commi da 76 a 85) della legge 30 dicembre 2025, n. 207).
- Tabella.** La tabella contenuta nella sezione dei modelli (modelli REDDITI SP, SC ed ENC) sono state spostate nella "Sezione generati dai modelli REDDITI", ai fini di maggior agevole consultazione.
- Maggior reddito derivante da differimento della deducibilità.** È stato modificato il quadro RS, rigo RS244, e nel quadro GN/GC, rigo GN22/GC22, il campo del maggior reddito originato in seguito alle operazioni di differimento di cui all'art. 14 e 17 dell'art. 1 della legge 30 dicembre 2024, n. 207, a seguito del differimento, in quanto a parte dell'imposta, dei componenti negativi del reddito deducibili in percentuale maggiorata in corso al 31 dicembre 2025 (art. 1, comma 18, della legge 30 dicembre 2024, n. 207).
- Principio di derivazione rafforzato alla vitro impresa.** Nei quadri RQ e RV è stato previsto che la disciplina delle divergenze tra i dati contabili e i dati fiscali assume la validità di principio di diritto applicabile, di cui all'art. 10 del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192) si applica anche alla operazione straordinaria di liquidazione realizzata in società che adottano i redditi principali (art. 9, decreto legislativo 13 dicembre 2025, n. 192).
- Riduzione del costo di acquisto dei beni strumentali.** È stato modificato il quadro RF, rigo RF15, e il quadro RV, rigo RV15, per tenere conto del maggior valore delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria relativi agli investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese di cui agli allegati IV e V alla legge n. 199 del 2025 e all'autoproduzione e autoconsumo da fonti di energia rinnovabile, effettuati dal 1° gennaio 2026 al 30 settembre 2028 (art. 1, commi da 427 a 436, della legge 30 dicembre 2025, n. 199).
- Crisi d'impresa.** Sono state integrate le sezioni nel quadro RE, rigo RE31, con l'individuazione degli utili per la valutazione della crisi d'impresa cui si applica la disciplina dell'art. 86, comma 4, del TUIR, in alternativa a quella prevista con l'art. 86, comma 4, del TUIR, ai fini del calcolo dell'imposta sostitutiva, l'accordo di ristrutturazione dei debiti (art. 1, comma 43, del decreto legislativo 12 giugno 2025, n. 81), il piano di ristrutturazione di cui all'art. 50 del citato decreto legislativo, ovvero del piano di ristrutturazione soggetto a omologazione di cui all'art. 54 bis del medesimo decreto legislativo (art. 8, comma 1, del decreto legislativo 12 giugno 2025, n. 81).
- Contributo straordinario.** Nel quadro RQ è stato previsto il contributo straordinario sulla riserva di cui all'art. 26, comma 5 bis, del decreto legge n. 104 del 2023, il cui versamento è dovuto in misura del 27,5 per cento della somma esistente al termine dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2025 o del 13 per cento della nuova somma risultante al termine dell'esercizio successivo (art. 1, commi da 66 a 72, della legge 30 dicembre 2025, n. 199).
- Monitoraggio per determinate operazioni.** Nel quadro RS è stato previsto un prospetto per l'individuazione di operazioni relative al regime fiscale del reddito delle società proprie, alla detenzione di titoli emessi e parti di stock options (con deduzione del costo dei mercati d'impresa, dell'eventuale dote delle relative operazioni o del valore del titolo) (art. 1, commi 131 e 132, della legge 30 dicembre 2025, n. 199).

## IRES premiale



# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale: quadro normativo

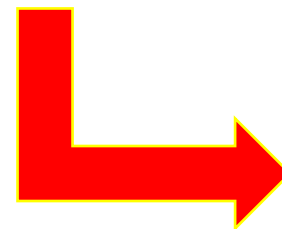
Delega al Governo per la Riforma Fiscale

Art. 6 c. 1 lett. a) L. 9 Agosto 2023, n. 111



LdB 2025 – Introduzione IRES PREMIALE

Art. 1 cc 436 - 444 L. 30.12.2024, n. 207



Decreto attuativo

**D.M. 8 Agosto 2025**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale: **AMBITO APPLICATIVO**

Temporale

- **Solo** per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (**2025** per i soggetti "solari").

**AMBITO  
APPLICATIVO**

Soggettivo

- Società ed enti di cui all'art. 73, c. 1, lett. a), b) e d) Tuir. Spa, Sapa, Srl, società cooperative e di mutua assicurazione, società europee e società cooperative europee residenti in Italia; enti pubblici e privati diversi dalle società, trust residenti nel territorio che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali; società ed enti di ogni tipo, compresi i trust, non residenti nel territorio.
- Stabili organizzazioni nel territorio dello Stato dei soggetti di cui all'art. 73, c. 1, lett. d) Tuir.

Oggettivo

- Il reddito di impresa può essere assoggettato all'**aliquota IRES ridotta di 4 punti percentuali** (20% anziché 24%)

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale: CAUSE DI ESCLUSIONE

### CAUSE DI ESCLUSIONE

Sono esclusi dalla riduzione dell'aliquota Ires, le società e gli enti che:

Nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024:

- sono in **liquidazione ordinaria** o sono **assoggettati a procedure concorsuali di natura liquidatoria** di cui al D.Lgs. 14/2019;
- **determinano il proprio reddito** imponibile anche parzialmente, sulla base di **regimi forfetari** (**società non operative, società agricole** che determinano il reddito in base alla rendita catastale; **non rientrano i soggetti che aderiscono al CPB**). Si evidenzia che i soggetti che, aderendo al CPB, optano per l'imposta sostitutiva di cui all'art. 20-bis D. Lgs. 13/2024, **la riduzione dell'aliquota Ires si applica solo alla quota di imponibile assoggettata all'aliquota ordinaria.**

Nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2024

- applicano il **regime di contabilità semplificata.**
- Tutti i soggetti che **non abbiano realizzato un utile**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale: **CONDIZIONI DA SODDISFARE**

1

**ACCANTONAMENTO  
AD APPOSITA RISERVA**

- Una **quota non inferiore all'80%** degli utili dell'esercizio in corso al **31.12.2024** sia **accantonata ad apposita riserva**

2

**INVESTIMENTI  
RILEVANTI IN BENI  
STRUMENTALI IN  
ITALIA**

- Un ammontare non inferiore al **30%** degli utili accantonati di cui alla lett. a) **e, comunque, non inferiore al 24%** degli utili dell'esercizio in corso al **31.12.2023**, **sia destinato a investimenti relativi all'acquisto**, anche mediante contratti di locazione finanziaria, **di beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato**, indicati negli allegati A e B annessi alla L. 232/2016 (investimenti beni strumentali **Transizione 4.0**), nonché nell'art. 38, cc. 4, 2° p. e 5 D.L. 19/2024 (investimenti beni strumentali **Transizione 5.0**), se acquisiti nell'ambito dei progetti di innovazione che consentono di conseguire una **riduzione dei consumi energetici**.

- Gli investimenti devono essere **realizzati a decorrere dal 1.01.2025** ed entro la scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (modello Redditi 2026 – **31.10.2026**).

- Gli investimenti **non devono**, in ogni caso, **essere inferiori a € 20.000**.

**CONDIZIONI  
DA  
SODDISFARE**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale: **CONDIZIONI DA SODDISFARE**

3

**INCREMENTO  
OCCUPAZIONALE**

▪ Nel periodo d'imposta successivo **a quello in corso al 31.12.2024:**

- 1) il numero di unità lavorative per anno (ULA) **non sia diminuito** rispetto alla media del triennio precedente (2022-2024);
- 1) siano effettuate nuove assunzioni di lavoratori dipendenti con contratto di lavoro a tempo indeterminato che **costituiscano incremento occupazionale** ai sensi dell'art. 4 D. Lgs. 216/2023, **in misura pari almeno all'1%** del numero dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato **mediamente occupati nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2024 e, comunque, in misura non inferiore a 1 lavoratore** dipendente con contratto di lavoro a tempo indeterminato.

**CONDIZIONI  
DA  
SODDISFARE**

4

**NON ABBIA FATTO  
RICORSO ALLA CIG**

- L'impresa **non abbia fatto ricorso all'istituto della cassa integrazione guadagni ordinaria** nell'esercizio in corso al 31.12.2024 o in quello successivo, **ad eccezione** dell'**integrazione salariale ordinaria** corrisposta nei casi di cui all'art. 11, c. 1, lett. a) D. Lgs. 148/2015 **ossia quelle situazioni aziendali dovute a eventi transitori e non imputabili all'impresa o ai dipendenti, incluse le intemperie stagionali.**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale: ACCANTONAMENTO AD APPOSITA RISERVA

1

ACCANTONAMENTO  
AD APPOSITA RISERVA

- Si considera accantonato ad apposita riserva tutto l'utile dell'esercizio in corso al 31.12.2024 destinato a finalità diverse dalla distribuzione ai soci in sede di approvazione del bilancio, ivi compresa la copertura delle perdite di esercizi precedenti e/o portati a nuovo; a tal fine, si considerano distribuiti ai soci anche gli eventuali acconti sui dividendi di cui all'art. 2433-bis c.c. relativi al medesimo esercizio.
- I soggetti che non hanno realizzato un utile in tale esercizio non possono accedere all'agevolazione.
- Pertanto, costituisce utile accantonato l'utile dell'esercizio 2024 accantonato a qualsiasi riserva, destinato alla copertura delle perdite di esercizi precedenti e/o portato a nuovo.
- Ne consegue che il vincolo fiscale è apposto alle riserve costituite o incrementate mediante destinazione dell'utile relativo all'esercizio in corso al 31.12.2024 (al netto della quota parte di tale utile destinata a copertura di perdite di esercizi precedenti), a prescindere dalla "disponibilità" delle stesse e senza distinguere la quota parte di utile accantonata "spontaneamente" dalla quota parte di utile la cui destinazione a riserva deriva da una disposizione di legge o statutaria.
- La presenza di vincoli civilistici (indisponibilità o non distribuibilità) sulle riserve, in conclusione, non osta all'apposizione di un diverso vincolo avente natura esclusivamente fiscale.
- Parimenti, è sottoposto al vincolo fiscale anche l'utile destinato ad aumento di capitale, nonché quello semplicemente portato a nuovo.

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale: ACCANTONAMENTO AD APPOSITA RISERVA

1

ACCANTONAMENTO  
AD APPOSITA RISERVA

- L'individuazione dell'aggregato "utile accantonato", rappresenta la base per determinare la **soglia minima degli investimenti rilevanti**.
- L'utile dell'esercizio in corso al **31.12.2023**, **costituisce esclusivamente un parametro atto a definire un ulteriore importo minimo degli investimenti agevolabili**, con la conseguenza che l'utile realizzato in tale esercizio **può essere considerato**, ai fini dell'agevolazione, **anche se già distribuito**.
- Inoltre, il beneficio **potrà essere fruito da soggetti in perdita nell'esercizio in corso al 31.12.2023**, qualora rispettino le altre condizioni e destinino all'acquisizione di investimenti rilevanti il **30% dell'utile accantonato nell'esercizio successivo** (che deve a sua volta essere pari ad almeno l'80% di quello realizzato in tale esercizio).

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale: ACCANTONAMENTO AD APPOSITA RISERVA

1

ACCANTONAMENTO  
AD APPOSITA RISERVA

ESEMPIO  
N. 1

### ESEMPIO ACCANTONAMENTO AD APPOSITA RISERVA

D  
A  
T  
I

Un'impresa **realizza nel 2024** un utile di € 3 milioni, **destina tale utile** per il 50% a copertura di perdite pregresse e per il residuo importo lo accantona alla riserva legale, statutaria e/o straordinaria.

R  
I  
S  
O  
L  
U  
Z  
I  
O  
N  
E

L'utile "accantonato a riserva" risulta pari a € 3 milioni e la relativa **soglia degli investimenti rilevanti sarà pari a € 900.000** (30% di 3 milioni).

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale: ACCANTONAMENTO AD APPOSITA RISERVA

1

ACCANTONAMENTO  
AD APPOSITA RISERVA

ESEMPIO  
N. 2

### ESEMPIO ACCANTONAMENTO AD APPOSITA RISERVA

D  
A  
T  
I

Una S.p.a. con esercizio coincidente con l'anno civile consegue nell'esercizio 2024 un utile di 100 che distribuisce per 20 ai soci. Inoltre, la S.p.a. ha conseguito nell'esercizio 2023 un utile di 150 assorbito in parte dalla perdita dell'esercizio 2022 di 60.

R  
I  
S  
O  
L  
U  
Z  
I  
O  
N  
E

L'investimento minimo per fruire della riduzione dell'aliquota è pari a:

➤ [2024]  $100 \times 0,80 \times 0,30 = 24$ ;

➤ [2023]  $150 \times 0,24 = 36$ .

L'investimento minimo da effettuare è pari al maggiore tra i due importi rilevati **ossia 36**.

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale: ACCANTONAMENTO AD APPOSITA RISERVA

1

ACCANTONAMENTO  
AD APPOSITA RISERVA

ESEMPIO  
N. 3

### ESEMPIO ACCANTONAMENTO AD APPOSITA RISERVA

D  
A  
T  
I

Una S.p.a. con esercizio coincidente con l'anno civile consegue nell'esercizio 2024 un utile di 100 che distribuisce per 20 ai soci. La S.p.a. ha conseguito nell'esercizio 2023 una perdita di 90.

R  
I  
S  
O  
L  
U  
Z  
I  
O  
N  
E

L'investimento minimo **per fruire della riduzione dell'aliquota è pari a:**

➤  $[2024] 100 \times 0,80 \times 0,30 = 24;$

Il **principio in base** al quale si considerano, ai fini fiscali, **prioritariamente utilizzate a copertura perdite le riserve** (o quote di esse) **diverse da quelle formate con l'utile accantonato ai sensi delle nuove disposizioni, deve valere anche qualora, in sede di approvazione del bilancio relativo all'esercizio in corso al 31.12.2024, l'utile di periodo sia utilizzato a copertura perdite in luogo di altre riserve di utili presenti in bilancio.**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale: **INVESTIMENTI RILEVANTI**

2

INVESTIMENTI  
RILEVANTI IN BENI  
STRUMENTALI IN  
ITALIA

Beni di cui allegati A e B L. 232/2016

### **Beni transizione 4.0**

- Si tratta di **beni materiali** secondo il modello «**Industria 4.0**» e **beni immateriali** (software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni) **connessi** a investimenti in beni materiali «Industria 4.0»
- **Devono essere interconnessi** al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura; l'**interconnessione deve permanere per un periodo superiore alla metà del periodo di sorveglianza [5 ANNI]** entro cui è possibile applicare la cd. *recapture rule*.

Beni di cui all'art. 38 D.L. 19/2024

### **Beni transizione 5.0**

- Si tratta dei **beni** che sono **assimilati agli intangibles** di cui all'allegato B L. 232/2016, nonché dei **beni materiali nuovi strumentali** all'esercizio d'impresa finalizzati all'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili destinata all'autoconsumo con le specifiche caratteristiche previste. **Non rientrano tra gli investimenti rilevanti, invece, le spese di formazione del personale.**
- **Oltre all'interconnessione, occorre conseguire una riduzione dei consumi energetici della struttura produttiva localizzata nel territorio nazionale**, cui si riferisce il progetto di innovazione, **non inferiore al 3% o, in alternativa, una riduzione dei consumi energetici dei processi interessati dall'investimento non inferiore al 5%, nel periodo d'imposta successivo** a quello di entrata in funzione del bene rispetto al periodo d'imposta in corso al 31.12.2024.

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale: **INVESTIMENTI RILEVANTI**

2

INVESTIMENTI  
RILEVANTI IN BENI  
STRUMENTALI IN  
ITALIA

### REALIZZAZIONE DEGLI INVESTIMENTI

- Gli investimenti rilevanti **devono essere realizzati** a **decorrere dal 1.01.2025** ed entro la scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 (**31.10.2026**).
- A tal fine, gli investimenti rilevanti **si considerano realizzati ai sensi dell'art. 109, cc. 1 e 2 Tuir, a prescindere dai principi contabili adottati**, e il termine per la realizzazione degli investimenti rilevanti si determina avendo riguardo a un periodo d'imposta pari a 12 mesi se l'esercizio ha durata superiore.

**Detti criteri rilevano anche per i soggetti che applicano la derivazione rafforzata** e, dunque, a tal fine, non rilevano, i diversi criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali e per i soggetti, diversi dalle micro imprese che non hanno rinunciato alle semplificazioni ivi disciplinate, che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile. **Il costo, ai fini del calcolo degli investimenti rilevanti, deve essere determinato secondo i criteri ordinari stabiliti per l'individuazione del costo dei beni ai fini fiscali dall'art. 110, c. 1, lett. a) e b) Tuir, includendo, dunque, anche gli oneri accessori di diretta imputazione.**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale: **INVESTIMENTI RILEVANTI**

2

INVESTIMENTI  
RILEVANTI IN BENI  
STRUMENTALI IN  
ITALIA

### AMMONTARE MINIMO DEGLI INVESTIMENTI RILEVANTI

È determinato in misura pari al **maggiore** fra i seguenti importi:

- **[A]** 30% dell'utile accantonato;
- **[B]** 24% dell'utile dell'esercizio in corso al 31.12.2023;
- **[C]** € 20.000.

### AMMONTARE MINIMO DEGLI INVESTIMENTI RILEVANTI IN CASO DI SOSTITUZIONE DEL/DEI BENE/I

Se nel periodo è necessario **sostituire uno o più beni oggetto degli investimenti rilevanti**, e sempre che ricorrano le altre condizioni, **rileva** il costo dell'investimento sostitutivo.

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale: **INVESTIMENTI RILEVANTI**

2

INVESTIMENTI  
RILEVANTI IN BENI  
STRUMENTALI IN  
ITALIA

**ESEMPIO  
N. 1**

### ESEMPIO IMPORTO MINIMO INVESTIMENTI RILEVANTI

D  
A  
T  
I

S.p.A. con esercizio coincidente con l'anno civile che:

- nel **2024** ha conseguito un **utile di € 100.000**, **non distribuito per l'80%** (€ 80.000);
- nel **2023** ha conseguito un **utile di € 90.000**.

R  
I  
S  
O  
L  
U  
Z  
I  
O  
N  
E

**maggiore fra i seguenti importi:**

**[A]** 2024 - 30% di € 80.000 = € 24.000;

**[B]** 2023 - 24% di € 90.000 = € 21.600;

**[C]** € 20.000.

Il maggiore tra gli importi [A], [B] e [C] è € 24.000 [A], **che costituisce l'importo minimo di investimenti da effettuare per accedere alla riduzione dell'aliquota.**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale: **INVESTIMENTI RILEVANTI**

2

INVESTIMENTI  
RILEVANTI IN BENI  
STRUMENTALI IN  
ITALIA

**ESEMPIO  
N. 2**

### ESEMPIO IMPORTO MINIMO INVESTIMENTI RILEVANTI

D  
A  
T  
I

S.p.A. con esercizio coincidente con l'anno civile che:

- nel **2024** ha conseguito un utile € 80.000, non distribuito per l'80% (€ 64.000);
- nel **2023** ha conseguito un utile di € 90.000.

R  
I  
S  
O  
L  
U  
Z  
I  
O  
N  
E

**maggiore** fra i seguenti importi:

**[A]** 2024 - 30% di € 64.000 = € 19.200;

**[B]** 2023 - 24% di € 90.000 = € 21.600;

**[C]** € 20.000.

Il maggiore tra gli importi [A], [B] e [C] è € 21.600 [B], **che costituisce l'importo minimo di investimenti da effettuare per accedere alla riduzione dell'aliquota.**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale: **INVESTIMENTI RILEVANTI**

2

INVESTIMENTI  
RILEVANTI IN BENI  
STRUMENTALI IN  
ITALIA

**ESEMPIO  
N. 3**

### ESEMPIO IMPORTO MINIMO INVESTIMENTI RILEVANTI

D  
A  
T  
I

S.p.A. con esercizio coincidente con l'anno civile che:

- nel **2024** ha conseguito un **utile € 80.000**, **non distribuito per l'80%** (€ 64.000);
- nel **2023** ha conseguito un **utile di € 70.000**.

R  
I  
S  
O  
L  
U  
Z  
I  
O  
N  
E

**maggiore** fra i seguenti importi:

**[A]** 2024 - 30% di € 64.000 = € 19.200;

**[B]** 2023 - 24% di € 70.000 = € 16.800;

**[C]** € 20.000.

Il maggiore tra gli importi [A], [B] e [C] è € 20.000 [C], **che costituisce l'importo minimo di investimenti da effettuare per accedere alla riduzione dell'aliquota.**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale: INCREMENTO OCCUPAZIONALE

3

INCREMENTO  
OCCUPAZIONALE

### VERIFICA UNITA' LAVORATIVE [ULA]

La verifica del numero di **unità lavorative [ULA]** per anno si effettua **confrontando il numero di lavoratori dipendenti equivalente a tempo pieno** dell'ultimo mese del periodo d'imposta successivo a quello in corso al **31.12.2024 con quello medio dei 36 mesi precedenti**, **escludendo** dal computo della base occupazionale media i lavoratori che nel periodo di riferimento **abbiano abbandonato** il posto di lavoro a causa di dimissioni volontarie, invalidità, pensionamento per raggiunti limiti di età, riduzione volontaria dell'orario di lavoro o licenziamento per giusta causa.

Per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno civile, dunque, sarà necessario **confrontare** le **ULA determinate in relazione al mese di dicembre 2025 con la media aritmetica semplice** delle **ULA determinate in relazione ai dati mensili riferiti al periodo che decorre dal 1.12.2022 al 30.11.2025**.

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale: INCREMENTO OCCUPAZIONALE

3

INCREMENTO  
OCCUPAZIONALE

INCREMENTO OCCUPAZIONALE

**L'incremento occupazionale si determina** sulla base delle disposizioni di cui all'art. 4, cc. da 1 a 6 D.M. 25.06.2024, **avuto riguardo al numero dei lavoratori dipendenti alla fine del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2024 e al numero di lavoratori dipendenti mediamente occupato nel periodo d'imposta precedente.**



Si rende necessario, dunque, verificare se l'incremento occupazionale e l'incremento occupazionale complessivo **risultino superiori (o uguali) all'1%** e, **comunque, non diano un risultato numerico inferiore a 1** (lavoratore dipendente con contratto di lavoro a tempo indeterminato), senza considerare le dinamiche occupazionali del gruppo di cui il soggetto fa parte.

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale: CAUSE DI DECADENZA

### CAUSE DI DECADENZA

Le imprese beneficiarie decadono dall'agevolazione, con conseguente recupero della stessa:

effetti

#### **A** DISTRIBUZIONE DI UTILI ACCANTONATI

- nel caso in cui la quota di utile accantonata, al netto di quella eventualmente utilizzata a copertura per dite, sia **distribuita entro il 2° esercizio successivo a quello in corso al 31.12.2024 (31.12.2026)**;
  - ✓ Qualora l'accantonamento dell'utile relativo al periodo d'imposta in corso al 31.12.2024 sia superiore alla soglia minima dell'80% (si ipotizzi, ad esempio, pari al 95%), **il vincolo fiscale è limitato all'80%**, ossia alla quota minima da accantonare per l'accesso alla misura agevolativa, **con la conseguenza che eventuali distribuzioni di utili, che riducono la quota dell'utile accantonato fino alla predetta soglia minima, non determinano il verificarsi della causa di decadenza.**
  - ✓ Resta fermo che, **l'ammontare degli investimenti rilevanti, invece, deve essere parametrato all'effettivo accantonamento** (nel caso di specie, il 30% del 95%).

#### **B** DISMISSIONI DI BENI ENTRO IL 5° ANNO

- nel caso in cui i **beni oggetto di investimento** siano **dismessi, ceduti a terzi, destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa** ovvero **destinati stabilmente a strutture produttive localizzate all'estero**, anche se appartenenti allo stesso soggetto, **entro il 5° periodo d'imposta successivo a quello nel quale è stato realizzato l'investimento** (2030 se effettuato nel 2025).

#### RIVERSAMENTO DELL'IMPOSTA

- **Nei casi di decadenza, il soggetto beneficiario è tenuto a versare la differenza dell'imposta dovuta** a seguito della rideterminazione della stessa con applicazione dell'aliquota ordinaria di cui all'art. 77 Tuir, **entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta in cui si verificano le cause di decadenza maggiorato delle sanzioni.**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale

- **L'ammontare complessivo delle riserve costituite o incrementate con l'utile accantonato per effetto delle citate nuove disposizioni, l'utile utilizzato a copertura perdite e le eventuali variazioni sono indicati in un apposito prospetto della dichiarazione dei redditi.**
- Si considerano **prioritariamente utilizzate a copertura perdite le riserve diverse da quelle costituite o incrementate con l'utile accantonato** ai sensi delle citate nuove disposizioni.
- Per le **stabili organizzazioni di soggetti non residenti localizzate nel territorio dello Stato italiano**, la **riduzione del fondo di dotazione**, determinato ai sensi dell'art. 152, c. 2 Tuir, **è considerata distribuzione di utili se:**
  - **dovuta all'attribuzione di somme alla casa madre;**
  - **derivante dalla rideterminazione del fondo di dotazione** tenuto conto del grado di capitalizzazione della società nel suo complesso, in funzione delle attività esercitate dalla stessa, degli asset materiali e immateriali di cui dispone per le proprie funzioni e dei rischi da essa assunti.

**VERIFICA  
DELLA  
DISTRIBUZIONE  
DEGLI UTILI**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale quadri interessati



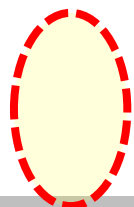
# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale

TIPO DI DICHIARAZIONE	Quadro VO			Quadro AC			Comunicaz CPB	IRES premiale	Consolidato	Trasparenza	Trust	Addizionale IRES	Correttiva nei termini	Dichiarazione integrativa	Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98)	Dichiarazione integrativa errori contabili	Eventi eccezionali	
	VO	AC	ISA	VO	AC	ISA												
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale



Riserve vincolate per IRES premiale		Imposte			
Decadenza <input type="checkbox"/>		Denominazione delle riserve	Importo	Utilizzato	Distribuito
RS524 Copertura perdite			2		
	RS525		2	4	4
	RS526		2	1	4
	RS527		2	1	4

### 17.52 RISERVE VINCOLATE PER IRES PREMIALE

Per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, è stata prevista una riduzione di quattro punti percentuali dell'aliquota IRES (c.d. "premierale") di cui all'art. 77 del TUIR (art. 1, commi da 436 a 444, della legge 30 dicembre 2024, n. 207). La riduzione dell'aliquota IRES spetta al ricorrere di entrambe le seguenti condizioni: a) una quota non inferiore all'80 per cento dell'utile dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 (di seguito "Utile") sia accantonata ad apposita riserva; b) un ammontare non inferiore al 30 per cento dell'utile accantonato di cui alla lettera a) e, comunque, non inferiore al 24 per cento dell'utile dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2023, sia destinato a investimenti di cui all'art. 5 del decreto del Vice Ministro dell'Economia e delle Finanze dell'8 agosto 2025. Si considera accantonato ad apposita riserva tutto l'Utile destinato a finalità diversa dalla distribuzione ai soci in sede di approvazione del bilancio, ivi compresa la copertura delle perdite di esercizio, a tal fine, si considerano distribuiti ai soci anche gli eventuali accenti di cui all'art. 2433 bis del Codice civile relativi al medesimo esercizio.

I soggetti beneficiari decadono dall'agevolazione, con conseguente recupero della stessa, qualora la quota di utile accantonato, al netto di quella eventualmente utilizzata a copertura perdite, sia distribuita entro il secondo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024. A tal fine, l'ammontare complessivo delle riserve costituite o incrementate con l'utile accantonato, l'utile utilizzato a copertura perdite e le eventuali variazioni sono indicati in un apposito prospetto della dichiarazione dei redditi. Pertanto, vanno compilati i seguenti righi facendo riferimento alla situazione del patrimonio netto che risulta alla fine dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024.

Nel rigo RS524 va indicato in **colonna 2** l'importo dell'Utile destinato a copertura delle perdite di esercizio. Nei righi da RS525 a RS527 va indicato:

- in **colonna 1**, la denominazione delle riserve costituite e/o incrementate mediante destinazione dell'Utile; si precisa che è possibile sottoporre al vincolo fiscale anche l'Utile destinato ad aumento di capitale nonché quello portato a nuovo;

- in **colonna 2**, l'importo dell'Utile accantonato (anche se superiore alla soglia minima dell'80 per cento);
- in **colonna 3**, l'importo dell'Utile indicato in colonna 2 utilizzato entro il secondo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 a copertura perdite; nella presente colonna vanno indicati gli altri eventuali utilizzi che non comportano decadenza dall'agevolazione;
- in **colonna 4**, l'importo dell'Utile indicato in colonna 2 distribuito entro il secondo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024. Qualora tale distribuzione comporti la riduzione della quota di utile accantonato ai fini agevolativi al di sotto della soglia minima dell'80 per cento si verifica la decadenza dall'agevolazione. In tal caso, va barrata la **casella «Decadenza»**. Qualora la decadenza si verifichi nel corso del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, il presente prospetto non va compilato in quanto il contribuente non può beneficiare dell'agevolazione. Per le stabili organizzazioni di soggetti non residenti localizzate nel territorio dello Stato italiano, la riduzione del fondo di dotazione, determinato ai sensi dell'art. 152, comma 2, del TUIR, è considerato distribuzione di utili se dovuta all'attribuzione di somme alla casa madre o se derivante dalla rideterminazione del fondo di dotazione.

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale

IRES		legge n. 112/2016		Liberalità		Reddito complessivo	
RN1	Reddito	1	.00	2	.00	2A	.00
RN2	Perdita						.00
RN3	Credito di imposta			Fondi comuni d'investimento 1	.00	Impone delle contribuite estere 2	.00
RN4	Perdite computabili (di cui di anni precedenti)	in misura limitata		in misura piena		Esente	
		1	.00	2	.00	3	.00
				Perdite liquid. (art. 182 TUR) 3A	.00	4	.00
RN5	Perdite/Redditi	Perdite non compensate		Preventi esenti			
		1	.00	2	.00	3	.00
		Reddito (Netto) 4	.00	Quanto IRPE 5	.00	Altri redditi 6	.00
RN6		Reddito minimo 1	.00	Reddito 4	.00	Liberalità 5	.00
		Reddito complessivo 7	.00	Credito d'imposta 8	.00	Oneri deducibili 9	.00
		Start up 10	.00	Terzo settore 11	.00	ACE 12	.00
RN7	a) di cui	1	.00	soggetta ad aliquota del 2	%	3	.00
RN8	b) di cui	1	.00	24 %		3	.00
RN8A	IRES premiale	Impontibile soggetta all'aliquota 20% 1	.00	Impontibile soggetta all'aliquota di cal. 3 2	.00	Aliquota 3	%
		Aggravazione non spartita 4	.00	Imposta 5	.00		
RN9	Imposta corrispondente al reddito imponibile						.00
RN9A	Credito d'imposta terrage						.00
RN10	Detrazioni	Start up 1	.00	Fragorami liberali in favore dei partiti politici 2	.00	Detrazioni art. 151 3	.00
		(di cui)		Chiodale Galilea 4	.00	Storica veicoli elettrici 5	.00
						6	.00
RN11	Imposta netta (sottrarre i righi RN9A e RN10 da rigo RN9)			Emissione oneri (di cui)		1	.00
						2	.00



# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale

Zone franche urbane (ZFU)		Codice ZFU	N. periodo d'imposta	N. dipendenti assunti	Reddito ZFU	Reddito esente fruito		
1	2	3	4	5	6	7	8	9
RS180					.00	.00		
Codice fiscale						Ammontare agevolazione	Agevolazione utilizzata per versamento acconti	Differenza (col. 8 - col. 7)
5					7	.00	8	9
					.00	.00	.00	.00
RS181					.00	.00		
5					7	.00	8	9
					.00	.00	.00	.00
RS182					.00	.00		
5					7	.00	8	9
					.00	.00	.00	.00
RS183					.00	.00		
5					7	.00	8	9
					.00	.00	.00	.00
RS184	Reddito esente / Quadro RF		Reddito esente / Quadro RH		Reddito IRES premiale	Totale reddito esente fruito	IRES premiale non spettante	
	1	.00	2	.00	3	.00	4	5
					Totale agevolazione	Perdite / Quadro RF	Perdite / Quadro RH	
					6	.00	7	8
					.00	.00	.00	.00

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale

**CONSOLIDATO  
NAZIONALE/MONDIALE**

**SC**  
**SOCIETÀ DI CAPITALI**  
**2026**  
agenzia entrate

**REDDITI**  
**QUADRO GN**  
Determinazione del reddito complessivo ai fini del consolidato

PERIODO D'IMPOSTA 2025

CODICE FISCALE

Codice fiscale della società consolidante														Continuazione	
<b>SEZIONE I</b> Determinazione del reddito complessivo	<b>GN1</b> Reddito	Legge n. 112/2016		Liberalità											
	<b>GN2</b> Perdita														
	<b>GN3</b> Credito di imposta	Fondi comuni d'investimento		Imposte delle controllate estere											
	<b>GN4</b> Perdite scomputabili (di cui di anni precedenti)	in misura limitata	in misura piena	Ricevuta											
	<b>GN5</b> Perdite da trasferire	Perdite non compensate		Proventi esteri											
	<b>GN6</b>	Reddito minimo	Reddito	Start-up											
	ACE	Terzo settore	Reddito soggetto a IRES premiale (di cui SA)										Reddito complessivo netto		

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## IRES premiale

**SOCIETA' IN TRASPARENZA**

**SC**  
**SOCIETÀ DI CAPITALI 2026**  
agenzia entrate

**REDDITI**  
**QUADRO TN**  
Imputazione del reddito e delle perdite per trasparenza

PERIODO D'IMPOSTA 2025

CODICE FISCALE

Mod. N.

**SEZIONE I**  
Reddito o perdita da imputare

Tipo trasparenza

<b>TN1</b>	Reddito	Legge n. 112/2016	Liberalità	Reddito linkage	
		1	2	2A	
		,00	,00	,00	
<b>TN2</b>	Perdita	Proventi isent.	Perdita dell'esenzio	Patrimonio netto	Perdita da attribuire
		1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00
<b>TN3</b>	Perdite di periodi di imposta precedenti	in misura limitata	in misura piena	Ricevute	
		1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00
<b>TN4</b>	Reddito imponibile	Reddito minimo	Reddito	Start-up	ACE
		1	2	3	4
		,00	,00	,00	,00
			Terzo settore	Reddito soggetto a IRES premiale	5
				(di cui 3A)	,00

**SEZIONE VII**  
Reddito (o perdita) imputato ai soci

<b>TN30</b>	Codice fiscale	Partecipazione ub	Partecipazione perdite	Reddito soggetto a IRES premiale
		2	3	(di cui 3A)
		%	%	,00

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

Trasmissione della dichiarazione: responsabilità del commercialista



**Trasmissione  
della  
dichiarazione:  
responsabilità  
del  
commercialista**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

Trasmissione della dichiarazione: responsabilità del commercialista



## CORTE DI CASSAZIONE

REPUBLICA ITALIANA  
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da:

Lucio Lucifora	-Presidente-
Maria Giulia Putaburo	-Consigliere relatore-
Donati Vesco di Nocera	
Gianluca Grasso	-Consigliere-
Berardo Gori	-Consigliere-
Luigi D'Alessandro	-Consigliere-

Ha pronunciato le seguenti

**ORDINANZA**

Sul ricorso n. 25967 del ruolo generale dell'anno 2022 proposto

Da

Agenzia delle entrate, in persona del Direttore pro tempore,

Oggetto: R.G.N. 25967/2022  
 Cron: cc. 15/01/2026

REPUBLICA ITALIANA  
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da:

Lucio Lucifora	-Presidente-
Maria Giulia Putaburo	-Consigliere relatore-
Donati Vesco di Nocera	
Gianluca Grasso	-Consigliere-
Berardo Gori	-Consigliere-
Luigi D'Alessandro	-Consigliere-

Ha pronunciato le seguenti

**ORDINANZA**

Sul ricorso n. 23996 del ruolo generale dell'anno 2022 proposto

Da

Agenzia delle entrate, in persona del Direttore pro tempore,

Oggetto: R.G.N. 23996/2022  
 Cron: cc. 15/01/2026

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Trasmissione della dichiarazione: responsabilità del commercialista



**D.Lgs. 472/97**

### Disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie

#### **Art. 5 - Colpevolezza**

1. Nelle violazioni punite con sanzioni amministrative ciascuno risponde della propria azione od omissione, cosciente e volontaria, sia essa dolosa o colposa. **Le violazioni commesse nell'esercizio dell'attività di consulenza tributaria e comportanti la soluzione di problemi di speciale difficoltà sono punibili solo in caso di dolo o colpa grave.**

2. ((**COMMA ABROGATO DAL [D.LGS. 24 SETTEMBRE 2015, N. 158](#), COME MODIFICATO DALLA [L. 28 DICEMBRE 2015, N. 208](#))).**

3. La colpa è grave quando l'imperizia o la negligenza del comportamento sono indiscutibili e non è possibile dubitare ragionevolmente del significato e della portata della norma violata e, di conseguenza, risulta evidente la macroscopica inosservanza di elementari obblighi tributari. Non si considera determinato da colpa grave l'inadempimento occasionale ad obblighi di versamento del tributo.

4. È dolosa la violazione attuata con l'intento di pregiudicare la determinazione dell'imponibile o dell'imposta ovvero diretta ad ostacolare l'attività amministrativa di accertamento.

#### **Art. 9 - Concorso di persone**

1. Quando più persone concorrono in una violazione, ciascuna di esse soggiace alla sanzione per questa disposta. Tuttavia, quando la violazione consiste nell'omissione di un comportamento cui sono obbligati in solido più soggetti, è irrogata una sola sanzione e il pagamento eseguito da uno dei responsabili libera tutti gli altri, salvo il diritto di regresso.

#### **Art. 1176 - Diligenza nell'adempimento**

Nell'adempire l'obbligazione il debitore deve usare la [diligenza del buon padre di famiglia](#)<sup>(1)</sup>.

Nell'adempimento delle obbligazioni inerenti all'esercizio di **un'attività professionale**, la diligenza deve valutarsi con riguardo alla natura dell'attività esercitata [[2104](#), [2145](#) comma 2, [2174](#), [2224](#) comma 1, [2232](#), [2236](#)]<sup>(2)</sup>.



# CORTE DI CASSAZIONE

Sentenza n. 5635 del **12 marzo 2026**

**DL 30.9.2003, n. 269 convertito dalla  
L. 24.11.2003, n. 326**

**Art. 7**

**Riferibilità esclusiva alla persona giuridica delle  
sanzioni amministrative tributarie**

1. Le **sanzioni amministrative relative al rapporto fiscale** proprio di società o enti con personalità giuridica **sono esclusivamente a carico** della persona giuridica.
2. Le disposizioni del comma 1 si applicano alle violazioni non ancora contestate o per le quali la sanzione non sia stata irrogata alla data di entrata in vigore del presente decreto.
3. Nei casi di cui al presente articolo le disposizioni del [decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472](#), si applicano in quanto compatibili.

**2.10.** Ne consegue l'**enunciazione** del seguente **principio di diritto**: «In tema di sanzioni amministrative tributarie, il concorso di persone, di cui all'**art. 9 del d.lgs. n. 472 del 1997**, è configurabile in capo al commercialista per violazioni tributarie relative alla società-cliente, con o senza personalità giuridica, allorquando, **pur senza integrare la condotta tipica dell'illecito**, compia azioni od omissioni che rendono possibile o agevolano la consumazione delle violazioni tributarie, **il che si può ravvisare anche nel caso di attività di incaricato della trasmissione per via telematica delle dichiarazioni dei redditi della società, non redatte materialmente dallo stesso, implicando la posizione professionale di consulente tributario, anche in tale veste, qualora incaricato altresì della tenuta delle scritture contabili, l'obbligo di controllare il contenuto delle dichiarazioni trasmesse rispetto alle scritture contabili della società-cliente nonché la conformità delle stesse alle norme di legge**, dovendosi la diligenza nell'adempimento valutare con riguardo alla natura dell'attività esercitata ex art. 1176, comma 2, c.c.».

## Trasmissione della dichiarazione: responsabilità del commercialista



# CORTE DI CASSAZIONE

Sentenza n. 13910 del **13 maggio 2026**

Riguarda **un contribuente che aveva utilizzato in compensazione crediti fiscali** successivamente **risultati inesistenti** nel corso di due annualità. L'Agenzia delle Entrate aveva quindi emesso un atto di recupero ai sensi dell'art. 1 comma 421 della legge n. 311/2004.

Il contribuente si era difeso sostenendo che la responsabilità fosse integralmente imputabile al proprio revisore contabile. Il professionista, oltretutto, era stato denunciato dallo stesso contribuente, coinvolto in un **procedimento penale** per indebite compensazioni ex art. 10-*quater* del D.Lgs. n. 74/2000 e destinatario di una misura cautelare personale.

In primo grado i giudici avevano accolto la tesi difensiva del contribuente, ma la decisione è stata successivamente riformata in appello. In secondo grado, infatti, i giudici hanno affermato che “sussisteva l'**onere del contribuente** di verificare l'operato del professionista, tanto che l'omessa vigilanza determina il concorso nel reato”.

La Suprema Corte, confermando la decisione di secondo grado, ribadisce un principio ormai consolidato: **il contribuente non si libera dagli obblighi tributari per il solo fatto di aver conferito mandato a un commercialista o a un intermediario abilitato.**

La responsabilità del contribuente può essere esclusa soltanto laddove venga dimostrata l'esistenza di una **condotta fraudolenta** del professionista, specificamente finalizzata a mascherare l'illecito e tale da non poter essere rilevata mediante l'ordinaria diligenza.

La decisione richiama espressamente il principio affermato dalla pronuncia della Cassazione n. 21560/2024 e si inserisce nel solco dell'art. 5 del D.Lgs. n. 472/97, secondo cui nelle violazioni punite con sanzioni amministrative ciascuno risponde della propria azione od omissione, cosciente e volontaria, sia essa dolosa o colposa.

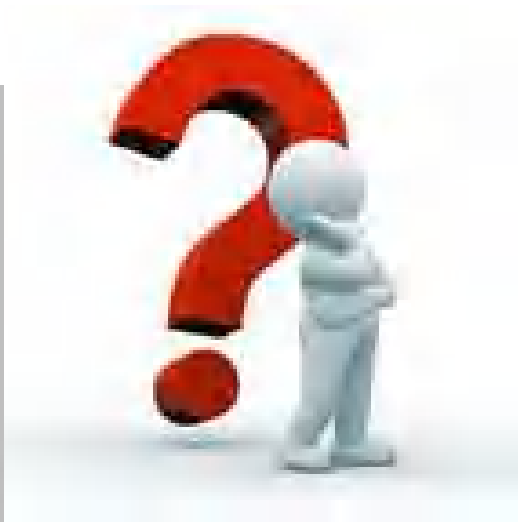
Proprio muovendo dal principio di colpevolezza, la giurisprudenza ha progressivamente chiarito che il contribuente risponde delle violazioni commesse dal professionista incaricato qualora sia ravvisabile una **condotta colposa** consistente nell'omessa vigilanza.

**Non può essere invocato, inoltre, il terzo comma dell'art. 6 del D.Lgs. 472/97, il quale prevede che il contribuente, il sostituto e il responsabile d'imposta non sono responsabili se dimostrano che il pagamento del tributo non è stato eseguito per fatto denunciato all'Autorità giudiziaria addebitabile esclusivamente a terzi.**

**Il contribuente mantiene quindi l'obbligo di presentare dichiarazioni corrette e fedeli e di effettuare i relativi versamenti, anche quando si avvalga di un intermediario per la compilazione o la trasmissione telematica delle dichiarazioni.**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Trasmissione della dichiarazione: responsabilità del commercialista

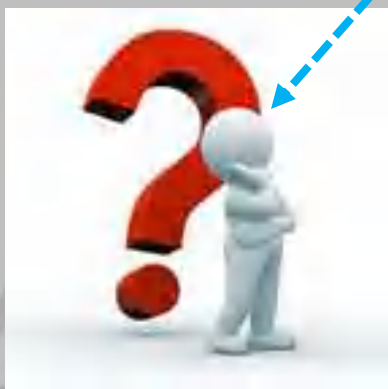


- In caso di **difformità tra dichiarazione e scritture contabili cosa deve fare il professionista intermediario? Deve segnalarlo al cliente oppure si deve astenere dalla trasmissione?**
- Il **principio enucleato** dalla **Corte di Cassazione** **trova applicazione nella sola ipotesi di tenutario delle scritture contabili o può essere interpretato a più ampio spettro?**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Trasmissione della dichiarazione: responsabilità del commercialista

IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA  Riservato all'incaricato	Codice fiscale dell'incaricato			Soggetto che ha predisposto la dichiarazione	
	Ricezione avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione			Ricezione altre comunicazioni telematiche	
	Data dell'impegno	giorno	me	anno	FIRMA DELL'INCARICATO

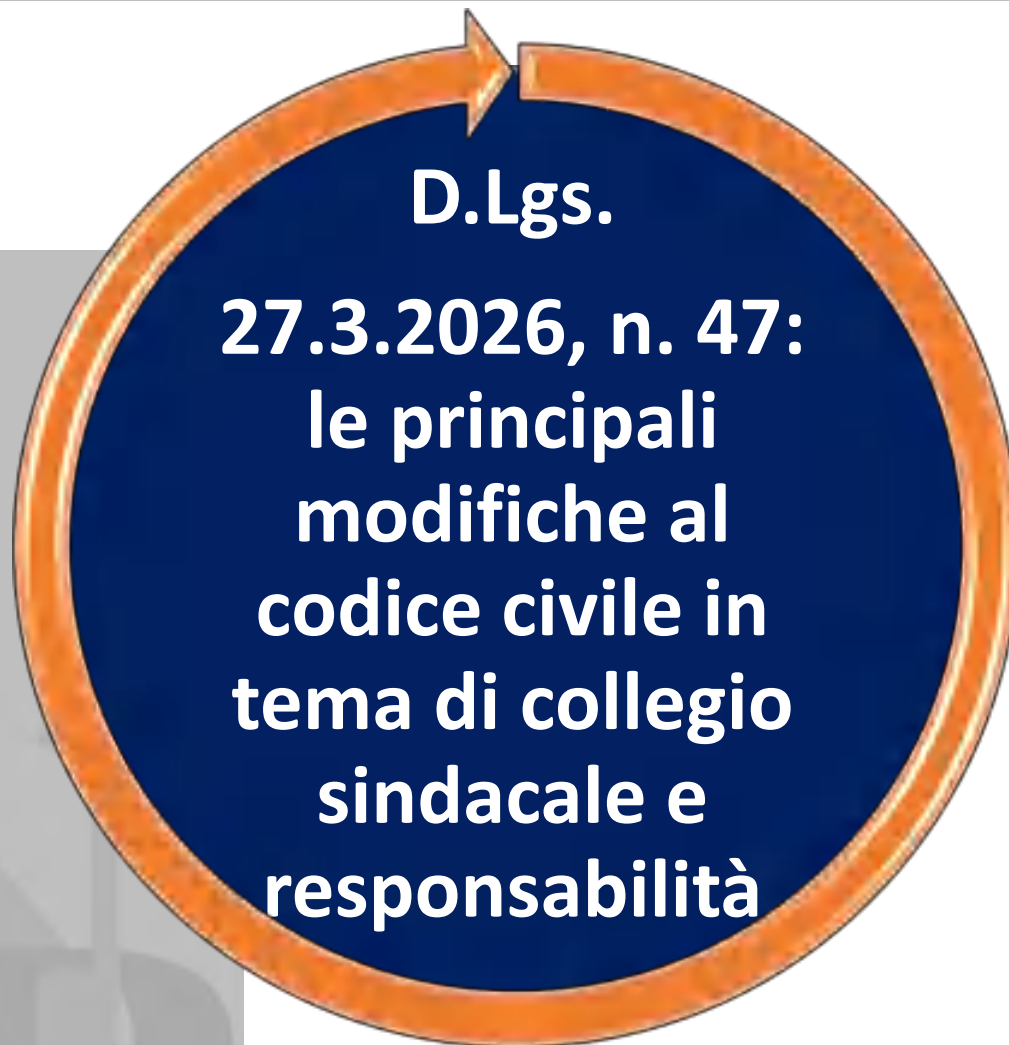


Riportare nella casella “Soggetto che ha predisposto la dichiarazione”:

- il **codice “1”** se la dichiarazione è stata predisposta dal contribuente ovvero
- il **codice “2”** se la dichiarazione è stata predisposta da chi effettua l'invio;

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

D.Lgs. 27.3.2026, n. 47: le principali modifiche al codice civile in tema di collegio sindacale e responsabilità



# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

D.Lgs. 27.3.2026, n. 47: le principali modifiche al codice civile in tema di collegio sindacale e responsabilità

## TESTO UNICO DELLE DISPOSIZIONI IN MATERIA DI INTERMEDIAZIONE FINANZIARIA - **TUF**

D.lg.  
27.03.2026,  
n. 47

HA MODIFICATO

D.Lgs.  
24.02.1998,  
n. 58

Publicato il  
**14 aprile 2026** in  
GU, Serie Generale  
n. 86, SO n. 14  
**IN VIGORE DAL**  
**29.04.2026**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

D.Lgs. 27.3.2026, n. 47: le principali modifiche al codice civile in tema di collegio sindacale e responsabilità

## NUOVO ARTICOLO 2407 C.C.



Legge 14 marzo 2025, n. 35  
(in vigore dal 12 aprile 2025)

Codice civile Art. 2407	
<i>Responsabilità</i>	<i>Responsabilità</i>
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	<i>Identico</i>
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 2400-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 netto 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, dieci volte il compenso; per i compensi maggiori di 50.000 euro, dieci volte il compenso
All'azione di responsabilità contro i sindaci si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni degli articoli 2383, 2383-bis, 2384, 2384-bis e 2385.	<i>Identico</i>
	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.

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

D.Lgs. 27.3.2026, n. 47: le principali modifiche al codice civile in tema di collegio sindacale e responsabilità

## ARTICOLO

15

D.Lgs.

39/2010

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.*

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

D.Lgs. 27.3.2026, n. 47: le principali modifiche al codice civile in tema di collegio sindacale e responsabilità

**DDL 1426  
DEL  
19.3.2025  
PROPOSTA  
DI  
MODIFICA  
ARTICOLO  
15  
D.Lgs.  
39/2010**

## DISEGNO DI LEGGE

Art. 1. (Modifica al decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, in materia di responsabilità dei soggetti incaricati della revisione legale)

1. Al decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, l'articolo 15 è sostituito dal seguente:

### «Art. 15.- (Responsabilità)»

I soggetti incaricati della revisione legale sono responsabili nei confronti della società, dei soci e dei terzi per i danni derivanti dall'inadempimento ai loro doveri.

1. Al di fuori delle ipotesi in cui hanno agito con dolo, i **revisori legali persona fisica** sono **responsabili** per i danni cagionati alla società che ha conferito l'incarico di revisione legale, ai suoi soci e ai terzi **nei limiti di un multiplo del compenso annuo percepito per la revisione legale del bilancio** rispetto al quale sia accertato l'inadempimento ai loro doveri, **fermo in ogni caso il limite massimo complessivo di 8.000.000 di euro, secondo i seguenti scaglioni:**
  - a) quanto ai revisori legali che svolgono incarichi di revisione legale relativi a **società non qualificabili come enti di interesse pubblico, nei limiti di dieci volte il compenso;**
  - b) quanto ai revisori legali che svolgono incarichi di revisione legale relativi a **società qualificabili come enti di interesse pubblico, nei limiti di dodici volte il compenso.**

SEGUE 

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

D.Lgs. 27.3.2026, n. 47: le principali modifiche al codice civile in tema di collegio sindacale e responsabilità

**DDL 1426  
DEL  
19.3.2025  
PROPOSTA  
DI  
MODIFICA  
ARTICOLO  
15  
D.Lgs.  
39/2010**

3. Al di fuori delle ipotesi in cui hanno agito con dolo, le **società di revisione legale** sono responsabili per i danni cagionati alla società che ha conferito l'incarico di revisione legale, ai suoi soci e ai terzi **nei limiti di un multiplo del compenso annuo percepito per la revisione legale del bilancio** rispetto al quale sia accertato l'inadempimento ai loro doveri, **fermo in ogni caso il limite massimo complessivo di 16.000.000 di euro, secondo i seguenti scaglioni:**

- a) quanto alle società di revisione legale che svolgono incarichi di revisione legale relativi a **società non qualificabili come enti di interesse pubblico**, nei limiti di venti volte il compenso;
- b) quanto alle società di revisione legale che svolgono incarichi di revisione le gale relativi a **società qualificabili come enti di interesse pubblico**, nei limiti di venticinque volte il compenso.

4. Al responsabile dell'incarico e ai di pendenti della società di revisione che hanno collaborato all'attività di revisione si applica il comma 2. Nei rapporti interni tra debitori solidali essi sono responsabili entro i limiti del proprio contributo effettivo al danno cagionato.

5. **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.

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

D.Lgs. 27.3.2026, n. 47: le principali modifiche al codice civile in tema di collegio sindacale e responsabilità

**DDL 1426  
DEL  
19.3.2025  
PROPOSTA  
DI  
MODIFICA  
ARTICOLO  
2407, c. 2  
C.C.**

DISEGNO DI LEGGE

«Art. 2 – Norma transitoria»

1. La **disciplina sulla** responsabilità dei revisori legali di cui all'articolo 1 della presente legge e quella sulla **responsabilità dei componenti del collegio sindacale**, di cui al secondo comma dell'articolo 2407 del codice civile **si applicano anche ai giudizi pendenti alla data di entrata in vigore della presente legge.**

SEGUE 

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

D.Lgs. 27.3.2026, n. 47: le principali modifiche al codice civile in tema di collegio sindacale e responsabilità

## NUOVO ARTICOLO 151.2 DEL TUF

### Art. 151.2 – Responsabilità dei componenti del collegio sindacale

I componenti del collegio sindacale 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 ai doveri inerenti al loro incarico. Le disposizioni di cui al presente articolo si applicano anche alle società italiane con azioni ammesse alla negoziazione nei sistemi multilaterali di negoziazione, in luogo di quanto previsto dall'articolo 2407, comma 2, del codice civile.

L'art. 6, comma 1, lett. ii) del D.lg. 27.03.2026, n. 47 inserisce gli artt. 151.1 e 151.2 TUF.



**Deroga al regime di responsabilità previsto dall'art. 2407, comma 2, c.c.**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

D.Lgs. 27.3.2026, n. 47: le principali modifiche al codice civile in tema di collegio sindacale e responsabilità

IN VIGORE **FINO AL 28.4.2026**

## Art. 2403

### Doveri del Collegio Sindacale

Il collegio sindacale **vigila sull'osservanza della legge e dello statuto, sul rispetto dei principi di corretta amministrazione** [2623, n. 3] ed in particolare **sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile** [2423, 2432] **adottato dalla società** e sul suo concreto funzionamento.

Esercita inoltre il controllo contabile nel caso previsto dall'articolo **2409 bis**, terzo comma.

**IN VIGORE DAL 29.4.2026**

## Art. 2403 CONTROLLO CONTABILE

~~Il collegio sindacale vigila sull'osservanza della legge e dello statuto, sul rispetto dei principi di corretta amministrazione [2623, n. 3] ed in particolare sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile [2423, 2432] adottato dalla società e sul suo concreto funzionamento.~~

Fermo restando quanto previsto dall'articolo 2396-quinquies, il collegio sindacale **esercita inoltre** il controllo contabile nel caso previsto dall'articolo **2409 bis**, terzo comma.

## Art. 2396-quinquies – Doveri dell'organo di controllo

L'organo di controllo **vigila sull'osservanza della legge e dello statuto, sul rispetto dei principi di corretta amministrazione**, nonché **sull'adeguatezza e sul concreto funzionamento dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile adottato dalla società, ivi compreso il sistema di controllo interno e di gestione dei rischi e il coordinamento delle sue funzioni**. È fatto salvo quanto diversamente stabilito ai sensi delle leggi speciali.

L'organo di controllo riferisce sull'attività di vigilanza svolta e sulle omissioni e sui fatti censurabili rilevati all'assemblea convocata per l'approvazione del bilancio di esercizio ovvero ai sensi del secondo comma dell'articolo 2364-bis.

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

D.Lgs. 27.3.2026, n. 47: le principali modifiche al codice civile in tema di collegio sindacale e responsabilità

IN VIGORE **FINO AL 28.4.2026**

## Art. 2399 – Cause d'ineleggibilità e di decadenza

Non possono essere eletti alla carica di sindaco e, se eletti, decadono dall'ufficio:

- a) ~~coloro che si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 2382;~~
- b) ~~il coniuge, i parenti e gli affini entro il quarto grado degli amministratori della società, gli amministratori, il coniuge, i parenti e gli affini entro il quarto grado degli amministratori delle società da questa controllate, delle società che la controllano e di quelle sottoposte a comune controllo;~~
- c) ~~coloro che sono legati alla società o alle società da questa controllate o alle società che la controllano o a quelle sottoposte a comune controllo da un rapporto di lavoro o da un rapporto continuativo di consulenza o di prestazione d'opera retribuita, ovvero da altri rapporti di natura patrimoniale che ne compromettano l'indipendenza.~~

La cancellazione o la sospensione dal registro dei revisori legali e delle società di revisione legale e la perdita dei requisiti previsti dall'ultimo comma dell'articolo 2397 sono causa di decadenza dall'ufficio di sindaco.

Lo statuto può prevedere altre cause di ineleggibilità o decadenza, nonché cause di incompatibilità e limiti e criteri per il cumulo degli incarichi.

IN VIGORE **DAL 29.4.2026**

## Art. 2396-septies – Cause di ineleggibilità e di decadenza

Non possono essere eletti alla carica di componente dell'organo di controllo e, se eletti, decadono dall'ufficio:

- a) coloro che si trovano nelle condizioni previste dall'articolo 2382;
- b) il coniuge, **l'altra parte dell'unione civile**, i parenti entro il quarto grado, gli affini entro il secondo grado e i conviventi degli amministratori della società, gli amministratori, il coniuge, **l'altra parte dell'unione civile**, i parenti entro il quarto grado, gli affini entro il secondo grado **e i conviventi** degli amministratori delle società da questa controllate, delle società che la controllano e di quelle sottoposte a comune controllo;
- c) coloro che sono legati alla società o alle società da questa controllate o alle società che la controllano o a quelle sottoposte a comune controllo da un rapporto di lavoro o da un rapporto continuativo di consulenza o di prestazione d'opera retribuita, ovvero da altri rapporti di natura patrimoniale che ne compromettano l'indipendenza, **fermo restando che non costituisce di per sé causa di ineleggibilità e decadenza il fatto di ricoprire cariche in organi di controllo delle società controllate dalla società, delle società che la controllano e di quelle sottoposte a comune controllo.**

## Art. 2399 – Cause d'ineleggibilità e di decadenza

La cancellazione o la sospensione dal registro dei revisori legali e delle società di revisione legale e la perdita dei requisiti previsti dall'ultimo comma dell'articolo 2397 sono causa di decadenza dall'ufficio di sindaco.

Lo statuto può prevedere altre cause di ineleggibilità o decadenza, nonché cause di incompatibilità e limiti e criteri per il cumulo degli incarichi.

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

D.Lgs. 27.3.2026, n. 47: le principali modifiche al codice civile in tema di collegio sindacale e responsabilità

**IN VIGORE DAL 29.4.2026**

L'art. 9, comma 1, lett. N) del Decreto

**introduce il nuovo art. 2390-bis c.c.**

Ampliamento dell'ambito di applicazione del divieto:



## **Art. 2390-bis – Utilizzazione delle informazioni**

**Gli amministratori non possono utilizzare** a vantaggio proprio o di terzi dati, notizie o opportunità di affari **appresi nell'esercizio del loro incarico**.

Per l'inosservanza di tale divieto l'amministratore **può essere revocato e risponde dei danni**.

## Limiti alla detraibilità: nuove regole



**Limiti alla  
detraibilità:  
nuove  
regole**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Limiti alla detraibilità: nuove regole

Per il 2025 è **confermata sia la riduzione** a tre scaglioni di reddito

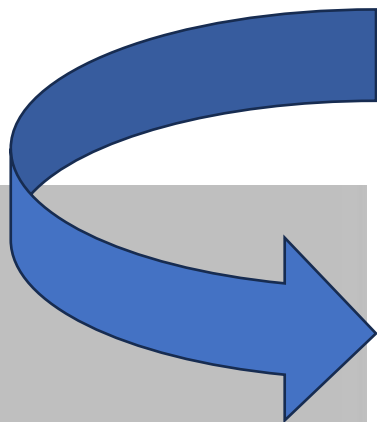
### ANNO D'IMPOSTA 2025 - IRPEF 2026

Scaglioni di reddito	Aliquota progressiva
fino a 28.000 €	23%
oltre i 28.000 € e fino a 50.000 €	35%
oltre i 50.000 €	43%

DAL PERIODO DI  
IMPOSTA 2026

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

Limiti alla detraibilità: nuove regole



ESTENSIONE  
PERIODO DI RIVENDITA  
AGEVOLAZIONE PRIMA CASA

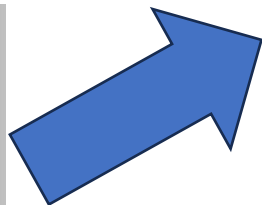
**Art. 1 co. 116 Legge 30.12.2024, n. 207**

116. Al fine di incentivare il mercato immobiliare e agevolare il cambio della prima casa di abitazione, all'articolo 1, nota II-bis), comma 4-bis, della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, le parole: « entro nn anno » sono sostituite dalle seguenti: « entro due anni »

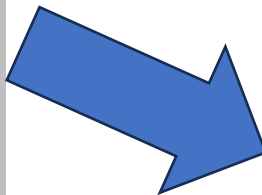
# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

Limiti alla detraibilità: nuove regole

**Bonus Edilizi  
2025**



**RIMODULAZIONE  
ALIQUOTE**



**INTRODUZIONE  
NUOVI LIMITI ALLE DETRAZIONI**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Limiti alla detraibilità: nuove regole

Art. 1 co. 10 Legge 30.12.2024, n. 207

I bonus edilizi 2025  
trovano un ulteriore limite  
nel nuovo plafond  
familiare per le spese  
detraibili.

**Dal 2025** i contribuenti dovranno fare attenzione a non superare il **nuovo tetto massimo** previsto per le spese da portare in detrazione come spese per l'istruzione, ristrutturazioni edilizie e contributi previdenziali e assistenziali.

Il nuovo **articolo 16-ter del Tuir** – introdotto dalla Legge di Bilancio 2025 (comma 10 della legge 207/2024) – prevede infatti un **significativo limite alle detrazioni Irpef** dei contribuenti che, **dal 2025, conseguiranno redditi superiori a 75mila euro.**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Limiti alla detraibilità: nuove regole

**DETRAZIONI**  
**ESCLUSE** DALLE  
«**RESTRIZIONI**»

ELENCO DELLE DETRAZIONI DALL'IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE ESPRESSAMENTE ESCLUSE DALL'APPLICAZIONE DEL COMMA 10 DELL'ARTICOLO 1	
TIPOLOGIA DI DETRAZIONE	NORMA DI RIFERIMENTO
<i>Detrazioni per spese sanitarie</i>	
<i>per spese sanitarie (chirurgiche, mediche e di assistenza specifica), per prestazioni specialistiche e protesi dentarie e sanitarie, per acquisto di alimenti a fini medici speciali, per ausili alla mobilità per disabili</i>	Art.15 co.1 lett. c) TUIR
<i>Detrazioni per investimenti in start-up e PMI innovative</i>	
<i>per investimenti in start-up innovative</i>	Artt. 29 e 29-bis, dI n. 179 del 2012
<i>per investimenti in PMI innovative</i>	Art. 4, co. 9 e 9-ter, d.I. n. 3 del 2015

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Limiti alla detraibilità: nuove regole

**DETRAZIONI**  
**ESCLUSE** DALLE  
«**RESTRIZIONI**»  
**maturate in**  
**relazione a spese**  
**sostenute fino al**  
**31.12.2024**

<b>ELENCO DELLE DETRAZIONI DALL'IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE ESCLUSE DALL'APPLICAZIONE DEL COMMA 10 DELL'ARTICOLO 1 PPR RAPPORTI IN P.SSFERE AL 31/12/2024</b>	
<b>TIPOLOGIA DI DETRAZIONE</b>	<b>NORMA DI RIFERIMENTO</b>
<i>per interessi passivi e relativi oneri accessori in dipendenza di prestiti o mutui agrari contratti fino al 31 dicembre 2024</i>	Art.15 co.1 lett. a) TUIR
<i>per interessi passivi, e relativi oneri accessori in dipendenza di mutui per acquisto prima casa contratti fino al 31 dicembre 2024</i>	Art.15 co.1 lett. b) TUIR
<i>per mutui contratti e garantiti da ipoteca, per la costruzione dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale contratti fino al 31 dicembre 2024</i>	Art.15 co.1-ter TUIR
<i>per premi per assicurazioni aventi per oggetto il rischio di morte o di invalidità permanente nonché di non autosufficienza per la vita quotidiana (per rapporti sorti prima del 31 dicembre 2024)</i>	Art.15 co.1 lett. f) TUIR
<i>per premi per assicurazioni aventi per oggetto il rischio di eventi calamitosi (per rapporti sorti prima del 31 dicembre 2024)</i>	Art.15 co.1 lett. f)-bis TUIR
<i>per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2024 per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici</i>	Art. 16-bis TUIR

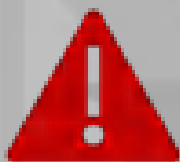
# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Limiti alla detraibilità: nuove regole

**Art. 16-ter TUIR**  
(Riordino delle detrazioni)

REDDITO	FIGLI A CARICO	SPESA DETRAIBILE
<b><u>75.000 – 100.000 euro</u></b>	+2	<b>14.000 euro (14.000 x 1)</b>
	2	<b>11.900 euro (14.000 x 0,85)</b>
	1	<b>9.800 euro (14.000 x 0,70)</b>
	0	<b>7.000 euro (14.000 x 0,50)</b>
<b>&gt; 100.00 euro</b>	+2	<b>8.000 euro (8.000 x 1)</b>
	2	<b>6.800 euro (8.000 x 0,85)</b>
	1	<b>5.600 euro (8.000 x 0,70)</b>
	0	<b>4.000 euro (8.000 x 0,50)</b>

Il **reddito complessivo** deve essere assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad **abitazione principale** e di quello delle relative **pertinenze**





# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

Limiti alla detraibilità: nuove regole

## ESEMPIO



### Art. 15 c. 3-bis Tuir [Detrazioni per Oneri]

**continua ad applicarsi** la disposizione per la quale la **detrazione d'imposta varia** per i titolari di reddito complessivo superiore a **120.000** euro e fino a **240.000**.

Pertanto, questa norma, va **coordinata** con quella dell'**art. 16-ter del tuir**.

TABELLA 3 - PERCENTUALE DETRAZIONE

Reddito	%
Fino a 120.000 €	100
Oltre 120.000 fino a 240.000 €	$100 \times \frac{(240.000 - \text{reddito})}{120.000}$
Oltre 240.000 €	0

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

Detrazioni e Oneri: ancora valido il c. 3-bis dell'art. 15 del TUIR

## VERIFICA REDDITUALE

Spese	Reddito complessivo > € 75.000	Reddito complessivo > € 120.000
Interessi mutui ipotecari per acquisto/costruzione abitazione principale stipulati dall'1.1.2025	X	-
Interessi per prestiti o mutui agrari stipulati dall'1.1.2025	X	-
Intermediazione immobiliare	X	X
Veterinarie	X	X
Servizi di interpretariato dei soggetti ricorosciuti sordi	X	X
Funebri	X	X
Istruzione non universitaria	X	X
Istruzione universitaria	X	X
Asili nido	X	-
Minori o maggiorenni con Dsa	X	X
Premi di assicurazione detraibili stipulati dall'1.1.2025	X	X
Premi di assicurazione detraibili stipulati fino al 31.12.2024	-	X
Attività sportive dei ragazzi	X	X
Canoni di locazione sostenute da studenti universitari fuori sede	X	X
Canoni di leasing di immobili da adibire ad abitazione principale	-	X
Acquisto di abbonamenti ai servizi di trasporto pubblico	X	X
Erogazioni liberali alle società ed associazioni sportive dilettantistiche	X	X
Contributi associativi alle società di mutuo soccorso	X	-
Erogazioni liberali a favore della società di cultura Biennale di Venezia	X	-

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

Detrazioni e Oneri: ancora valido il c. 3-bis dell'art. 15 del TUIR

## VERIFICA REDDITUALE

Spese	Reddito complessivo > € 75.000	Reddito complessivo > € 120.000
Spese relative a beni soggetti a regime vincolistico	X	X
Erogazioni liberali per attività culturali e artistiche	X	X
Erogazioni liberali a favore di enti operanti nello spettacolo	X	X
Erogazioni liberali a favore di fondazioni operanti nel settore musicale	X	-
Erogazioni liberali a favore degli istituti scolastici di ogni ordine e grado	X	X
Contributi versati per il riscatto degli anni di laurea dei familiari a carico	X	-
Erogazioni liberali al fondo per l'ammortamento di titoli di Stato	X	X
Erogazioni liberali a favore delle Onlus e delle popolazioni colpite da calamità pubbliche o da eventi straordinari	X	X
Erogazioni liberali a favore dei partiti politici	X	-
Erogazioni liberali in denaro o natura a favore delle Onlus, Aps e Ets	X	-
Erogazioni liberali in denaro o natura a favore delle organizzazioni di volontariato (OV) e degli Ets	X	-
Premi per rischio eventi calamitosi per assicurazioni stipulate contestualmente alla cessione del credito d'imposta relativo agli interventi sisma bonus al 110% ad un'impresa di assicurazione	X	X
Altre spese detraibili incluse nel riordino delle detrazioni (cod. 98)	X	-
Bonus edilizi - quota 2025	X	-
Donazioni effettuate all'ente ospedaliero "Ospedali Galliera" di Genova	X	-
Per mantenimento dei cani guida	-	-
Per l'iscrizione annuale o abbonamento per ragazzi a conservatori di musica, a istituzioni di alta formazione artistica, musicale e coreutica (Afam), a scuole di musica iscritte nei registri regionali, a cori, bande e scuole di musica riconosciuti da una pubblica amministrazione.	-	-

**Bonus Edilizi  
dal 2025**

## Bonus edilizi



### RISPOSTA 10.2.2026 n. 30

Seppur la norma dell'art. 121 del DL 34/2020 sia chiara, la presente risposta ha confermato che per gli acquirenti degli immobili con i requisiti per beneficiare del cd. «Sismabonus Acquisti», di cui all'art. 16 c. 1-septies del DL 63/2013, che hanno stipulato il rogito di compravendita nell'anno 2025 e che hanno sostenuto nel 2025 le relative spese così come nel 2026,

**non è possibile optare per cessione/sconto**

sul corrispettivo (RISPOSTA N. 107/2025)



### RISPOSTA 11.2.2026 n. 31

Stipula nel 2024 con spesa pagata anche nel 2025

Il sismabonus acquisti matura in capo all'acquirente in relazione alle spese effettivamente sostenute. Di conseguenza, l'opzione per lo sconto in fattura o per la cessione del credito è validamente esercitabile solo con riferimento alle somme effettivamente pagate entro il termine normativamente previsto, risultando non spettanti i crediti d'imposta derivanti da opzioni esercitate su importi non pagati.



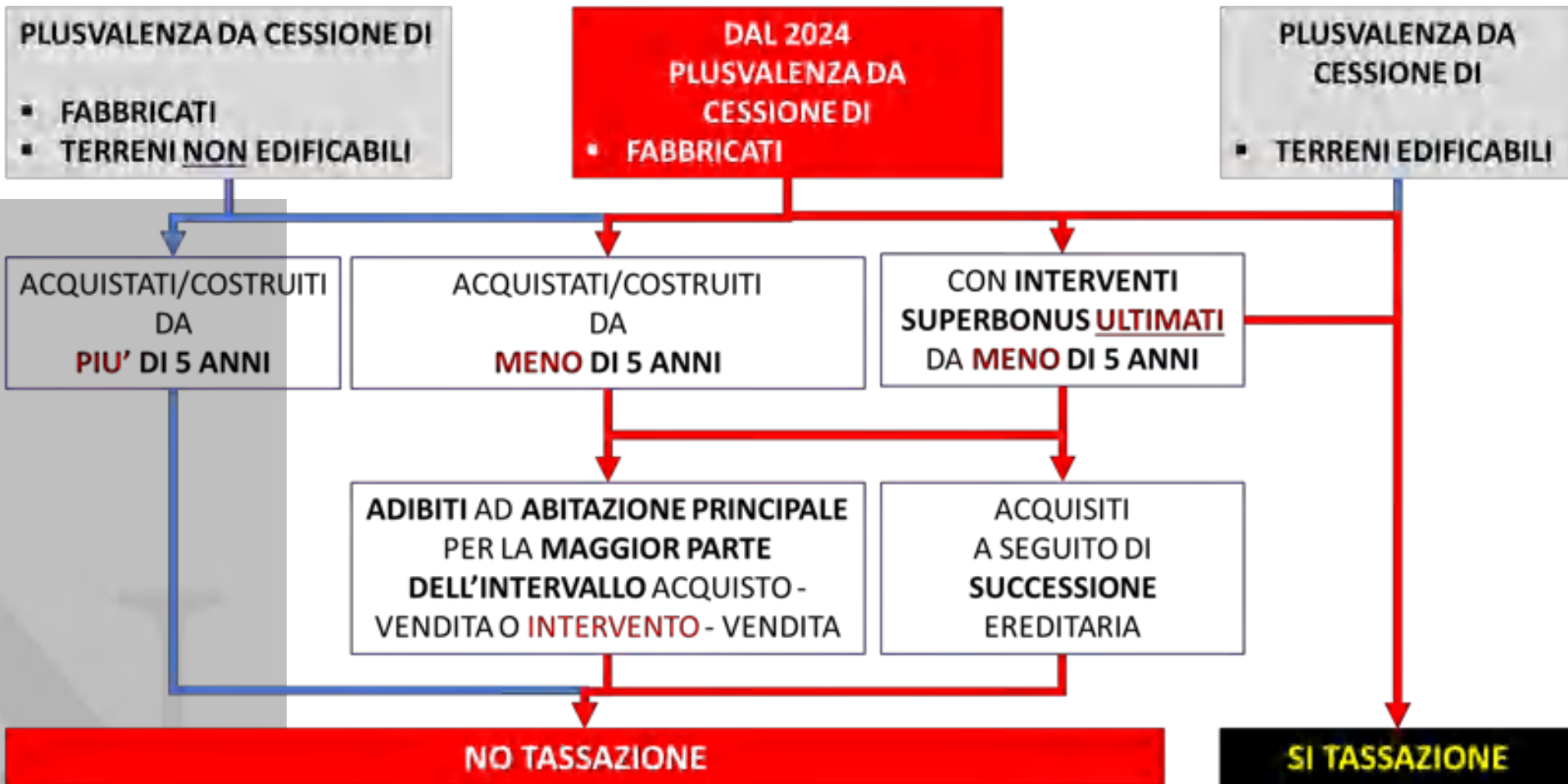
### RISPOSTA 19.6.2025 n. 165

Sismabonus acquisti – Non compete in caso di donazione indiretta

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

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

SUPERBONUS  
110%



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

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

**Plusvalenze Patrimoniali** – Art. 1, cc. 42 e 43 L. 30.12.2025, n. 199

Art. 1, cc. 42 e 43  
L. 30.12.2025, n. 199



**Art. 86 del TUIR**  
**– PLUSVALENZE PATRIMONIALI –**

Realizzo di plusvalenze	Fino al 31.12.2025	Dal 1.01.2026
Su <b>beni strumentali</b> , materiali ed immateriali.	Rateizzazione in 5 esercizi a partire da quello di realizzo per beni posseduti da <b>almeno 3 anni</b> .	<b>Tassazione piena nell'esercizio di realizzo.</b>
Su immobilizzazioni finanziarie non Pex.		
A seguito di <b>cessioni di azienda</b> o <b>rami d'azienda</b> in presenza di un periodo minimo di <b>possesso non inferiore a 3 anni</b> .	<ul style="list-style-type: none"><li>• Rateizzazione <b>fino a un massimo di 5 esercizi</b>, a partire da quello di realizzo.</li><li>• È necessario individuare l'azienda o il ramo d'azienda, in coerenza con quanto avviene ai fini dell'imposta di registro (quindi, nei casi dubbi, prendendo a riferimento, ad esempio laddove non vi sia trasferimento di una pluralità di dipendenti).</li></ul>	



# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

**Plusvalenze Patrimoniali** – Art. 1, cc. 42 e 43 L. 30.12.2025, n. 199

Art. 1, cc. 42 e 43  
L. 30.12.2025, n. 199



**Art. 86 del TUIR**  
**- PLUSVALENZE PATRIMONIALI -**

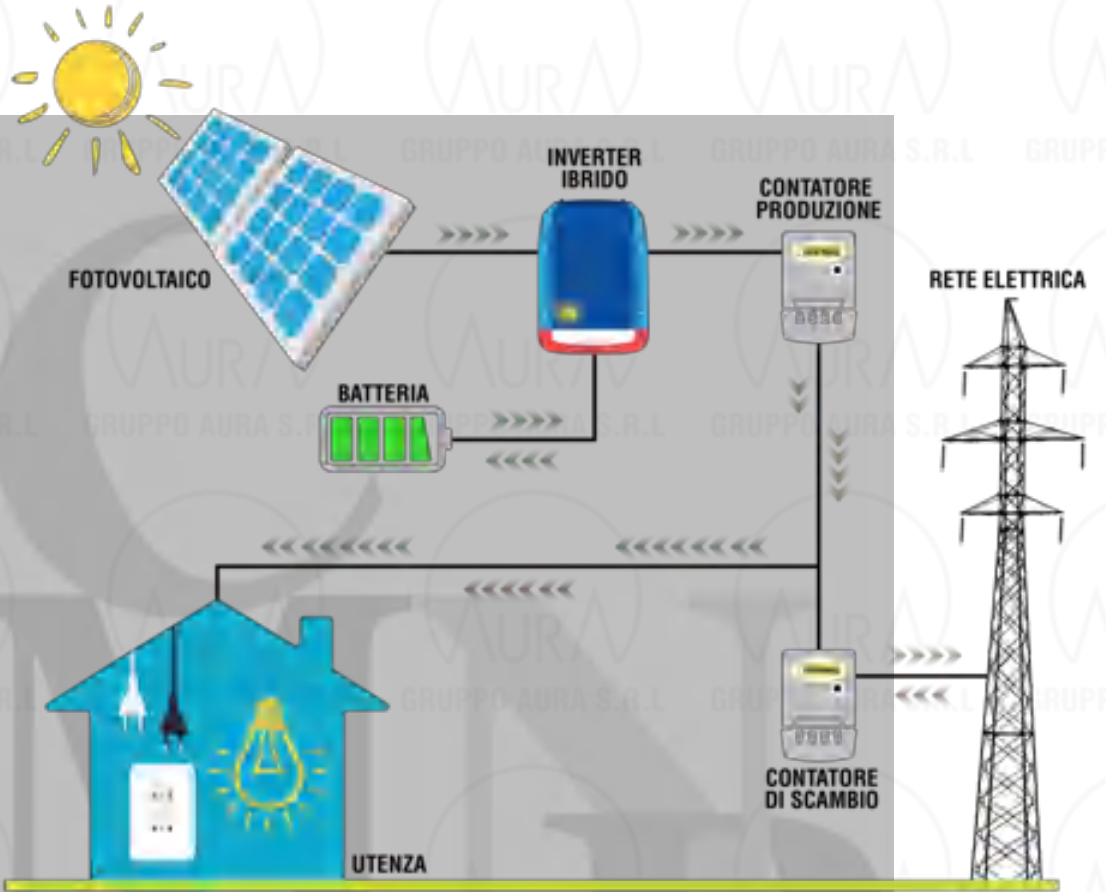
TASSAZIONE	Fino al 31.12.2025	Nell'ipotesi di cui alla lett. e), la plusvalenza concorre per intero alla formazione del reddito dell'esercizio in cui viene realizzata, mentre nei casi indicati alle lett. a) e b), è possibile optare per la ripartizione in quote costanti nell'esercizio di realizzo e nei 4 successivi (perciò in 5 periodi d'imposta).
	Dal 1.01.2026	<ul style="list-style-type: none"><li>Le plusvalenze realizzate, diverse da quelle derivanti da partecipazioni in regime Pex (art. 87 Tuir)<sup>1)</sup>, concorrono a formare il reddito imponibile, ai fini Ires, per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate.</li><li>È abrogata la possibilità di scegliere di farle concorrere, in quote costanti, alla determinazione del reddito imponibile dell'esercizio in cui sono realizzate e nei 4 successivi.</li><li>La disposizione è applicabile anche alle immobilizzazioni finanziarie.</li></ul>
	Applicazione delle novità	Le disposizioni si applicano alle plusvalenze realizzate a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2025 (dal 2026 per i soggetti solari). Pertanto, per le plusvalenze realizzate fino al periodo d'imposta 2025 è possibile effettuare ancora la rateizzazione, così come proseguire con i piani rateali già scelti.
		<ul style="list-style-type: none"><li>Nella determinazione dell'acconto dovuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2025 si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata applicando le nuove disposizioni.</li><li>Quindi, applicando il c.d. "criterio storico", si considera l'imposta del periodo d'imposta precedente (per i soggetti solari, del periodo d'imposta che chiude al 31.12.2025) che si sarebbe determinata applicando le nuove disposizioni.</li></ul>



# 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.

cmnp formazione



# 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.

cmnp formazione





# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## SANZIONI CORRELATE ALLA PRESENTAZIONE DELLE DICHIARAZIONI

Tipologia di violazione	Ante riforma	Post riforma
Omessa dichiarazione	Da 120% al 140% dell'imposta dovuta, con un minimo di 250 euro	120% dell'imposta dovuta, con un minimo di 250 euro
Dichiarazione presentata entro 90 giorni	Sanzione fissa pari a 250 euro	Sanzione fissa pari a 250 euro
Dichiarazione presentata oltre 90 giorni ma entro il termine per la successiva		<ul style="list-style-type: none"><li>&gt; 75% dell'imposta dovuta</li><li>&gt; 250 euro se non è dovuta imposta</li></ul>
Dichiarazione infedele	Dal 90% al 180% della differenza d'imposta	70% della differenza d'imposta con un minimo di 150 euro (250 euro per la dichiarazione del sostituto di imposta)
Dichiarazione infedele, se la violazione emerge da dichiarazione integrativa		<ul style="list-style-type: none"><li>  50% dell'imposta dovuta</li><li>  150 euro se non è dovuta imposta</li></ul>
Dichiarazione infedele se la maggiore imposta è inferiore al 3% di quella dichiarata e a 30.000 euro	Dal 60% al 120% dell'imposta	46,67% dell'imposta
Dichiarazione infedele realizzata con frode o documenti falsi	Dal 135% al 270% dell'imposta	Dal 105% al 140% dell'imposta
Dichiarazione infedele per i redditi prodotti all'estero	Dal 120% al 140% della differenza d'imposta	70% della differenza d'imposta con un minimo di 150 euro
Dichiarazione inesatta che non incide sull'imposta	Da 250 a 2.000 euro (da 500 a 4.000 euro per la dichiarazione del sostituto d'imposta)	Da 250 a 2.000 euro (da 500 a 4.000 euro per la dichiarazione del sostituto d'imposta)
Omessa o tardiva trasmissione della dichiarazione ad opera degli intermediari abilitati	Da 516 a 5.164 euro	Da 516 a 5.164 euro

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## TERMINI DI ACCERTAMENTO DELLE DICHIARAZIONI

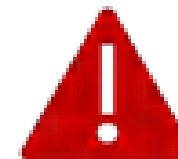
TABELLA 3 - TERMINI ACCERTAMENTO NEL CASO DI DICHIARAZIONE PRESENTATA

Anno d'imposta	Anno di presentazione della dichiarazione	Termine ordinario accertamento	Raddoppio per violazioni penali
2017	2018	26.03.2021	
2018	2019	26.03.2025	
2019	2020	31.12.2025	
2020	2021	31.12.2026	
2021	2022	31.12.2027	Non più previsto.
2022	2023	31.12.2028	
2023	2024	31.12.2029	
2024	2025	31.12.2030	
2025	2026	31.12.2031	

TERMINI ACCERTAMENTO NEL CASO DI DICHIARAZIONE OMESSA

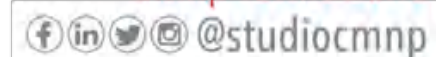
Anno d'imposta	Anno di presentazione della dichiarazione	Termine ordinario accertamento	Raddoppio per violazioni penali
2014	2015	28.02.2022 (*)	26.03.2025
2015	2016	31.03.2023 (*)	26.03.2027
2016	2017	26.03.2024 (*)	Non più previsto
2017	2018	26.03.2026 (*)	
2018	2019	26.03.2027 (*)	
2019	2020	31.12.2027	
2020	2021	31.12.2028	Non più previsto.
2021	2022	31.12.2029	
2022	2023	31.12.2030	
2023	2024	31.12.2031	
2024	2025	31.12.2032	
2025	2026	31.12.2033	

(\*) Tale termine differito era stato introdotto a corso della pandemia da Covid-19 con il **Telefisco 2022** che ha confermato la proroga, derivante dalla sospensione di 85 giorni prevista dal cosiddetto decreto "Cura Italia" (articolo 157 del DL 34/2020). Ne consegue che i suddetti termini continueranno a valere per le dichiarazioni integrative. Tuttavia, come evidenziato nel paragrafo introduttivo alla più recente giurisprudenza che lo stesso Ufficio Entrate sembrino comprendere la non applicabilità di tale proroga.



L'integrativa **riapre i termini per l'accertamento**. L'articolo 1, comma 6, legge 190/2014 (legge di stabilità 2015) ha previsto l'estensione dei termini di accertamento nel caso di presentazione di un'integrativa, per cui **i termini di cui agli articoli 43 Dpr 600/1973 e 57 Dpr 633/1972 decorrono dalla data in cui si presenta la correzione**, sebbene il controllo da parte dell'Ufficio sia limitato ai soli elementi oggetto dell'integrazione (per i termini di decadenza, si fa riferimento alla regole vigenti in merito all'annualità accertata, e non al momento di presentazione dell'integrativa; risposte agenzia delle Entrate, Forum Il Sole 24 Ore 30 maggio 2019).

cmnp formazione





**Crediti fiscali:  
modalità  
compensazioni  
e limiti  
all'utilizzo**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

Crediti fiscali: modalità compensazioni e limiti all'utilizzo



# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti fiscali: modalità compensazioni e limiti all'utilizzo

SEZIONE III		Spese di ricerca e sviluppo (art. 1)		Spese di ricerca e sviluppo (art. 2)		Spese per ricerca e sviluppo (art. 3)		Spese per ricerca e sviluppo (art. 4)	
PARTE I Dati relativi ai crediti d'imposta per attività di ricerca, sviluppo e innovazione investiti in beni strumentali nel territorio dello Stato	"R. 3 a)" RUI100 Ricerca e sviluppo (Cassa 200)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 1)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 2)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 3)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 4)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 1)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 2)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 3)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 4)
		Spese di ricerca e sviluppo (art. 1)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 2)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 3)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 4)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 1)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 2)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 3)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 4)
		Spese di ricerca e sviluppo (art. 1)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 2)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 3)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 4)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 1)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 2)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 3)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 4)
"R. 3 a)" Innovazione tecnologica (Cassa 201)	RUI101 Innovazione tecnologica (Cassa 201)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 1)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 2)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 3)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 4)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 1)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 2)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 3)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 4)
		Spese di ricerca e sviluppo (art. 1)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 2)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 3)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 4)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 1)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 2)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 3)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 4)
		Spese di ricerca e sviluppo (art. 1)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 2)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 3)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 4)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 1)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 2)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 3)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 4)
"R. 3 a)" Design e innovazione estetica (Cassa 202)	RUI102 Design e innovazione estetica (Cassa 202)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 1)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 2)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 3)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 4)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 1)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 2)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 3)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 4)
		Spese di ricerca e sviluppo (art. 1)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 2)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 3)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 4)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 1)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 2)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 3)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 4)
		Spese di ricerca e sviluppo (art. 1)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 2)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 3)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 4)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 1)	Spese di ricerca e sviluppo (art. 2)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 3)	Spese per ricerca e sviluppo (art. 4)

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.

## Crediti fiscali: modalità compensazioni e limiti all'utilizzo

Il Dl 29 marzo 2024, n. 39 ha previsto, fra le altre cose, quello dell'**obbligo di comunicazione preventiva e consuntiva per fruire** dei **crediti di imposta relativamente all'attività di R&S&D&I** effettuate dal **30 marzo 2024**.

**L'utilizzo del credito subordinato alla Comunicazione preventiva e consuntiva per accedere alla compensazione**

In particolare, l'articolo 6 del citato decreto, al fine di monitorare tempestivamente l'utilizzo dei tax credit, introduce una nuova condizione di fruibilità: la comunicazione al ministero delle Imprese e del Made in Italy, in via preventiva e a consuntivo sulle attività di R&S (legge 160/2019, commi 200, 201, 202, 203 quarto periodo, 203 quinquies e 2023 sexies).

Come detto, l'obbligo è divenuto operativo per gli investimenti che si intendevano effettuare dal 30 marzo 2024. Pertanto, a decorrere da quest'ultima data, il contribuente deve prima inviare al Gestore dei servizi energetici (Gse) una comunicazione preventiva con l'ammontare dell'investimento e la prevista fruizione del credito, e poi, a completamento, una seconda comunicazione che aggiorna i dati iniziali.

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti fiscali: modalità compensazioni e limiti all'utilizzo

### QUADRO SINOTTICO - COEFFICIENTI DI SPESA E VALORE MASSIMO DEL CREDITO DI IMPOSTA ANNUO

Tipologia attività	Coefficienti Applicati alla voce di spesa						Credito d'imposta massimo [ragguagliato ad anno]					
	2020	2021-2022	2023	2024-2025	2026	2027 - 2031	2020	2021-2022	2023	2024-2025	2026	2027 - 2031
<b>Ricerca &amp; Sviluppo</b>	12%	20%	10%	10%	10%		3 milioni	4 milioni	5 milioni			
<b>Innovazione Tecnologica</b>	6%	10%		5%	-		1,5 milioni	2 milioni		-		
<b>Transazione ecologia e Innovazione digitale 4.0</b>	10%	15%	10%	5%				2 milioni	4 milioni			
<b>Design e Ideazione estetica</b>	6%	10%		10%	10%	-	2 milioni *				-	

\* La legge di Bilancio 2026 ha prorogato l'agevolazione "Design e Ideazione estetica" anche per il 2026.

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti fiscali: modalità compensazioni e limiti all'utilizzo

**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 <b>crediti "non spettanti"</b>	<b>25% del credito utilizzato</b> (art. 13 co. 4-bis del DLgs. 471/97)
Utilizzazione di <b>crediti "inesistenti"</b>	Utilizzazione di crediti "inesistenti" <b>70% del credito utilizzato</b> (art. 13 co. 5 del DLgs. 471/97). La <b>sanzione del 70% è aumentata dalla metà al doppio se</b> 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 <b>crediti "non spettanti"</b> per un <b>importo annuo superiore a 50.000 euro.</b>	<b>Reclusione da 6 mesi a 2 anni</b> (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, <b>crediti "inesistenti"</b> per un <b>importo annuo superiore a 50.000 euro.</b>	<b>Reclusione da 1 anno e 6 mesi a 6 anni</b> (salvo specifiche ipotesi) Artt. 10-quater co. 2 e 13-bis del DLgs. 74/2000

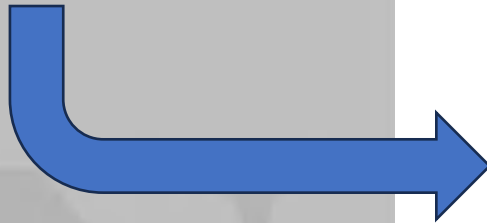
# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti fiscali: modalità compensazioni e limiti all'utilizzo



### ART. 23 COMMI 2 D.L. 73/2022

convertito con modificazioni dalla  
**L. 4 agosto 2022, n. 122**



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. Tale certificazione può essere richiesta anche per l'attestazione della qualificazione delle attività di ricerca e sviluppo ai sensi dell'[articolo 3 del decreto-legge 23 dicembre 2013, n. 145](#), convertito, con modificazioni, dalla [legge 21 febbraio 2014, n. 9](#). 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](#).

***((Le certificazioni di cui al primo, al secondo e al terzo periodo possono essere richieste a condizione che le violazioni relative all'utilizzo dei crediti d'imposta previsti dalle norme citate nei medesimi periodi non siano state già constatate con processo verbale di constatazione))***

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti fiscali: modalità compensazioni e limiti all'utilizzo

### ESEMPIO N. 1

#### 1. DETERMINAZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA R&S

Si ipotizzi che una impresa svolga nel 2025 **attività di sviluppo sperimentale** correttamente documentate e certificate. L'aliquota del credito R&S è del 10% con il massimale di 5 milioni di euro. In particolare, nel corso del 2025 ha sostenuto le seguenti spese:

- › **Personale interno R&S:** € 200.000
- › **Un neoassunto under 35 (R&S):** € 40.000
- › **Beni strumentali e software R&S:** € 50.000 (di cui software € 50.000)
- › **Contratti di ricerca extra muros:** € 80.000
  - di cui con università (maggiorazione 150%): € 60.000
- › **Consulenze R&S:** € 20.000
- › **Materiali di laboratorio:** € 30.000
- › **Altri contributi sulle stesse spese: nessuno**

Compilazione rigo RU100 - Ricerca e sviluppo

SEZIONE II		Spese di personale (col. 1)	Spese di cui a colonna 1 per assunzione under 35 (col. 1a)	Numero neoassunti under 35 (col. 1b)	Spese per quote retroattive (col. 1c)
PARTE I Dati relativi ai crediti d'imposta per attività di ricerca, sviluppo e innovazione - investimenti in beni strumentali nel territorio dello Stato	RU100 Ricerca e sviluppo (Colonna 200)	200.000,00	40.000,00	1	50.000,00
		Spese di cui a colonna 2 per software (col. 2a)	Spese per contratti di ricerca extra muros (col. 2b)	Spese di cui a col. 3 per università, istituti di ricerca e startup (col. 3a)	Spese per quote retroattive (col. 3b)
		50.000,00	80.000,00	60.000,00	,00
		Spese per servizi di consulenza (col. 4)	Spese per materiali (col. 5)	Totale spese per ricerca e sviluppo (col. 6)	Base di calcolo del credito d'imposta (col. 7)
		20.000,00	30.000,00	380.000,00	380.000,00

#### Determinazione del credito d'imposta

- › Base di calcolo (RU100 col. 8): € **380.000**
- › Aliquota R&S 2025: **10%**

**Credito d'imposta spettante: € 38.000**

## Crediti fiscali: modalità compensazioni e limiti all'utilizzo

### ESEMPIO N. 2

#### 2. DETERMINAZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA R&S E PATENT BOX

Si ipotizzi che una impresa svolga nel 2025 **attività di sviluppo sperimentale** correttamente documentate e certificate ed opta anche per il nuovo Patent Box. L'aliquota del credito R&S è del 10% con il massimale di 5 milioni di euro. Si riprendono i dati dell'esempio precedente specificando quanto segue:

» L'impresa utilizza direttamente un **bene immateriale agevolabile** (per esempio, **software protetto**) sviluppato internamente.

Costi R&S riferibili al bene Patent Box:

**€ 150.000** (parte del totale di € 380.000)

Nuovo Patent Box = **maggiorazione extracontabile del 110%** = **€ 165.000** [Costi R&S PB; € 150.000 × 110%] che rappresenta una **variazione in diminuzione** del reddito.

» Determinazione delle **imposte "virtuali" sul beneficio Patent Box**: il credito R&S va **nettizzato** delle **imposte sui redditi e Irap** riferibili alla maggiorazione Patent Box

» Imposte Ires:  $165.000 \times 24\% = 39.600$

» Imposte Irap:  $165.000 \times 3,9\% = 6.435$

**Imposte complessive da sottrarre: € 46.035**

**Per cui avremo la Base RU100 al netto della "nettizzazione"**

Descrizione	Importo
Totale spese R&S (RU100 col. 7)	380.000
- Imposte su Patent Box	- 46.035
<b>Base di calcolo credito R&amp;S (RU100 col. 8)</b>	<b>€ 333.965</b>

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti fiscali: modalità compensazioni e limiti all'utilizzo

**ESEMPIO  
N. 2**

In **RU100 colonna B** va indicata la **base già depurata**, perché il Patent Box è una **sovvenzione che insiste sulle stesse spese**.

### Calcolo del credito R&S

› Base RU100 col. 8: **€ 333.965**

› Aliquota 2025: **10%**

**Credito d'imposta R&S spettante: € 33.396** (per via della riduzione di € 4.604 derivante dall'effetto del Patent Box).

Inoltre, nel **Quadro RF / RG** dovrà essere riportata la

› variazione in diminuzione Patent Box € 165.000

### SEZIONE II

#### PARTE I

Dati relativi ai crediti d'imposta per attività di ricerca, sviluppo e innovazione: investimenti in beni strumentali nel territorio dello Stato

"B, G e I"		"C"		"D"		"E"	
RU100 Ricerca e sviluppo (Código 200)		Spese di personale (col. 6)	Spese di ricerca e sviluppo (col. 7)	Numero neo-assunti (>35 anni)	Spese per quote ammortamento e canoni locazione (col. 8)	Spese di cui a col. 3 per università, centri di ricerca e start-up	Spese per quote ammortamento acquisto privative industriali da terzi (col. 9)
		200.000,00	40.000,00	1	50.000,00		
		50.000,00	80.000,00	60.000,00			
		20.000,00	30.000,00	380.000,00			
							333.965,00

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

Crediti fiscali: modalità compensazioni e limiti all'utilizzo

Rischio di Utilizzo del  
Credito d'Imposta  
e  
Accertamento



# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

Crediti fiscali: modalità compensazioni e limiti all'utilizzo

**MEF – ATTO DI INDIRIZZO  
DEL 25.2.2026**

Paragrafo II – ASI 5

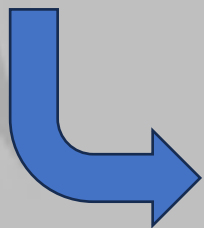
«**Prevenzione degli inadempimenti fiscali e contrasto all'evasione**»

«...continueranno le attività di controllo relative all'indebita fruizione delle Agevolazioni fiscali e delle misure di sostegno governative in favore dei contribuenti e degli operatori economici. A tal fine, anche sulla base di specifiche analisi del rischio, **saranno rafforzati i controlli preventivi** sulle comunicazioni di cessioni di credito agevolati e sulle deleghe di pagamento che recano compensazioni, così da contrastare più efficacemente gli indebiti utilizzi dei crediti fiscali»

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

Crediti fiscali: modalità compensazioni e limiti all'utilizzo

MEF – ATTO DI INDIRIZZO  
DEL **25.2.2026**



Paragrafo II – ASI 4  
«**Certezza del Diritto** e **Stimolo alla Tax Compliance**»



Utilizzo dello strumento  
Dell'**INTERPELLO**

Art. 11, comma 1, lettera a) della legge n.  
212/2000 (**Statuto del contribuente**)



# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti fiscali: modalità compensazioni e limiti all'utilizzo

L'istituto dell'**interpello**  
**MULTIDISCIPLINARE**



Circolare N. 31/E  
del 23.12.2020

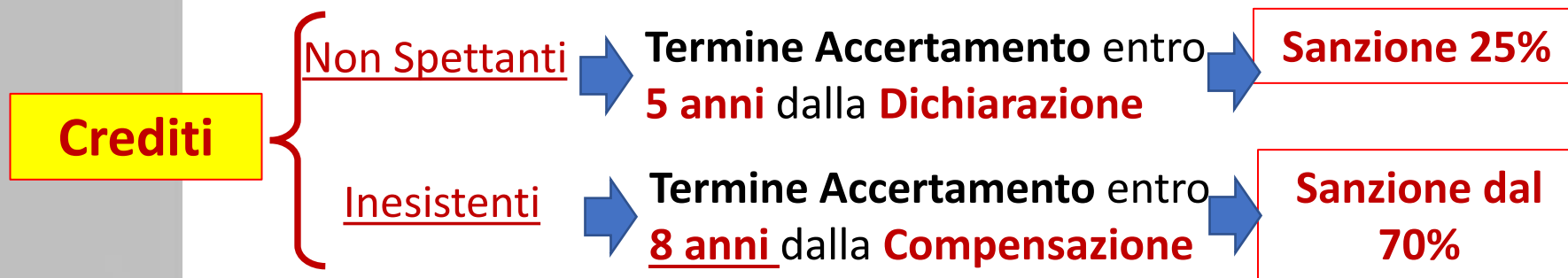
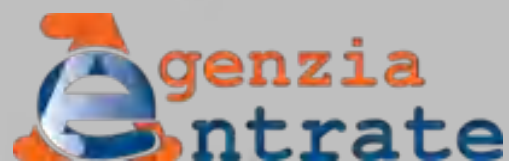


*Oggetto: Gestione degli interpelli che involgono anche questioni tecniche di competenza di altre Amministrazioni e determinazione dei termini per l'effettuazione dei controlli sui crediti agevolativi (o su taluni crediti o sul credito ricerca e sviluppo)*

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti fiscali: modalità compensazioni e limiti all'utilizzo

- **Atti di recupero** Art. 1 cc. 421 e 422 L. 311/2004 per **crediti di imposta utilizzati in compensazione scorrettamente** ai sensi dell'Articolo 3 *del testo unico in materia di versamenti e di riscossione, di cui al [decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33](#) [ex art. 17 D.Lgs. 241/1997]*



- **Controlli Preventivi** Art. 122 bis DL 34/2020

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti fiscali: modalità compensazioni e limiti all'utilizzo

DECRETO LEGISLATIVO 5 novembre 2024, n. 173

### Testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali.

Testo in vigore dal: 29-11-2024

#### Art. 73. - Definizioni

(ex [articolo 1 del decreto legislativo n. 74 del 2000](#))

1. Ai fini degli articoli da 74 a 85:

l) per «**crediti inesistenti**» si intendono:

- 1) i crediti per i quali mancano, in tutto o in parte, i requisiti oggettivi o soggettivi specificamente indicati nella disciplina normativa di riferimento;
- 2) i crediti per i quali i requisiti oggettivi e soggettivi di cui al numero 1) sono oggetto di rappresentazioni fraudolente, attuate con documenti materialmente o ideologicamente falsi, simulazioni o artifici;

m) per «**crediti non spettanti**» si intendono:

- 1) i crediti fruiti in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti ovvero, per la relativa eccedenza, quelli fruiti in misura superiore a quella stabilita dalle norme di riferimento;
- 2) i crediti che, pur in presenza dei requisiti soggettivi e oggettivi specificamente indicati nella disciplina normativa di riferimento, sono fondati su fatti non rientranti nella disciplina attributiva del credito per difetto di ulteriori elementi o particolari qualità richiesti ai fini del riconoscimento del credito;
- 3) i crediti utilizzati in difetto dei prescritti adempimenti amministrativi espressamente previsti a pena di decadenza.

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti fiscali: modalità compensazioni e limiti all'utilizzo

DECRETO LEGISLATIVO 5 novembre 2024, n. 173

**Testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali.**

**Testo in vigore dal: 20-12-2025**

### Art. 84. - Indebita compensazione

(ex [articolo 10-quater del decreto legislativo n. 74 del 2000](#))

1. È punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi **«(dell'articolo 3 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione, di cui al [decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33](#))», crediti non spettanti, per un importo annuo superiore a 50.000 euro.**
2. È punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni chiunque non versa le somme dovute, **utilizzando in compensazione**, ai sensi **«(dell'articolo 3 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione, di cui al [decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33](#))», crediti inesistenti per un importo annuo superiore ai 50.000 euro.**
3. **La punibilità** dell'agente per il reato di cui al comma 1 **è esclusa** quando, anche per la natura tecnica delle valutazioni, **sussistono condizioni di obiettiva incertezza** in ordine agli specifici elementi o alle particolari qualità che fondano la spettanza del credito.



# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti fiscali: modalità compensazioni e limiti all'utilizzo

**LEGGE 30 DICEMBRE 2025, N. 199**

**Testo in vigore dal: 1-1-2026**

**Art. 1, COMMA 116 – «CONTRASTO ALLE INDEBITE COMPENSAZIONI»**

**Il divieto di compensazione di crediti nelle deleghe di pagamento da parte di contribuenti con importi iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, opera per importi superiori a 50.000 € [la soglia previgente era di 100.000 €]**

Importi iscritti  
a ruolo

50.000 €



**Compensa-  
zioni**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti fiscali: modalità compensazioni e limiti all'utilizzo



L'**art. 21-bis del d.lgs. 74/2000**, introdotto dal [D.Lgs. 87/2024](#) (c.d. **Decreto Sanzioni**), è applicabile dal **29 giugno 2024**. La norma ha **valenza retroattiva** [Cass. N. 792/2025], applicandosi anche a sentenze penali divenute irrevocabili prima di tale data, purché sia ancora pendente il relativo giudizio tributario

### **ART. 21 BIS - Efficacia delle sentenze penali nel processo tributario e nel processo di Cassazione**

1. La **sentenza irrevocabile di assoluzione** perché il **fatto non sussiste** o **l'imputato non lo ha commesso**, **pronunciata in seguito a dibattimento** nei confronti del medesimo soggetto e sugli **stessi fatti** materiali oggetto di valutazione nel processo tributario, **ha, in questo, efficacia di giudicato, in ogni stato e grado, quanto ai fatti medesimi**.
2. La sentenza penale irrevocabile di cui al comma 1 può essere depositata anche nel giudizio di Cassazione fino a quindici giorni prima dell'udienza o dell'adunanza in camera di consiglio.
3. Le disposizioni dei commi 1 e 2 si applicano, **limitatamente alle ipotesi di sentenza di assoluzione perché il fatto non sussiste**, anche nei confronti della persona fisica nell'interesse della quale ha agito il dipendente, il rappresentante legale o negoziale, ovvero nei confronti dell'ente e società, con o senza personalità giuridica, nell'interesse dei quali ha agito il rappresentante o l'amministratore anche di fatto, nonché nei confronti dei loro soci o associati.

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti fiscali: modalità compensazioni e limiti all'utilizzo

**ART. 21 BIS -  
Efficacia delle  
sentenze penali  
nel processo  
tributario e nel  
processo di  
Cassazione**

**TROVA  
APPLICAZIONE**



**NON TROVA  
APPLICAZIONE**

- SENTENZA IRREVOCABILE DI ASSOLUZIONE DIBATTIMENTALE PERCHE' IL FATTO NON SUSSISTE
- SENTENZA IRREVOCABILE DI ASSOLUZIONE DIBATTIMENTALE PERCHE' L'IMPUTATO NON LO HA COMMESSO

- DECRETO DI ARCHIVIAZIONE (HA VALORE SOLO INDIZIARIO) [CASSAZIONE N. 3965/2025]
- SENTENZA DI NON LUOGO A PROCEDERE (IN QUANTO NON HA NATURA DIBATTIMENTALE)
- SENTENZA DI ASSOLUZIONE «PERCHE' IL FATTO NON COSTITUISCE REATO» (IN QUANTO ESCLUDE IL RILIEVO PENALE MA NON NECESSARIAMENTE L'ESISTENZA DEL FATTO MATERIALE)

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti fiscali: modalità compensazioni e limiti all'utilizzo



**L'ART. 21 BIS  
NEL SANCIRE  
L'EFFICACIA  
DEL  
GIUDICATO  
PENALE NEL  
PROCESSO  
TRIBUTARIO,  
RIGUARDA  
SOLO LE  
SANZIONI O SI  
ESTENDE  
ANCHE  
ALL'IMPOSTA?**

**ORIENTAMENTO  
ESTENSIVO**



**ORIENTAMENTO  
RESTRITTIVO**

➤ SE L'ASSOLUZIONE PENALE CON FORMULA "IL FATTO NON SUSSISTE" ESCLUDE L'ESISTENZA STESSA DEL FATTO MATERIALE — CHE COSTITUISCE IL PRESUPPOSTO DELLA PRETESA TRIBUTARIA — ALLORA IL GIUDICATO PENALE NON PUÒ CHE TRAVOLGERE L'INTERA PRETESA, IVI COMPRESA L'IMPOSTA, NON ESSENDOSI TITOLO GIURIDICO PER MANTENERE IN VITA UN TRIBUTO FONDATO SU UN FATTO MATERIALMENTE INESISTENTE

➤ L'AUTOMATISMO DELL'ART. 21 BIS OPERA ESCLUSIVAMENTE SULLA COMPONENTE SANZIONATORIA DELLA PRETESA TRIBUTARIA, LASCIANDO AL GIUDICE TRIBUTARIO PIENA AUTONOMIA VALUTATIVA QUANTO ALL'ACCERTAMENTO DELL'IMPOSTA [**CASSAZIONE SENTENZE N. 9158/2025 E 4935/2025**]

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti fiscali: modalità compensazioni e limiti all'utilizzo

PROBLEMI  
APERTI



Sezioni Unite  
con l'ordinanza  
interlocutoria  
Cass. n. 5714/2025



Ordinanza  
interlocutoria  
Cass.n. 31961 del  
9 dicembre 2025

ha altresì **sollevato l'ulteriore questione** se la formula **assolutoria** di cui all'art. 530, comma 2, c.p.p. (assoluzione per insufficienza di prove) **sia equiparabile** all'assoluzione piena ai fini dell'art. 21-bis.

la sezione remittente ha sollevato **dubbi di legittimità costituzionale sull'art. 21-bis**, con particolare riguardo all'opponibilità del **giudicato penale all'Amministrazione finanziaria, soggetto che non partecipa al processo penale e non ha la possibilità di esercitare le proprie prerogative difensive** in quella sede.

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti fiscali: modalità compensazioni e limiti all'utilizzo



### CORTE COSTITUZIONALE N. 50 DEL 15.4.2026

Sentenza: 50/2026 (ECLIT:COST:2026:50)  
Giudizio: GIUDIZIO DI LEGITTIMITA COSTITUZIONALE IN VIA INCIDENTALI  
Presidente: AMOROSO - Redattore: ANTONINI  
Udienza Pubblica del 27/01/2026 - Decisione del 23/02/2026  
Deposito del 13/04/2026 - Pubblicazione in G. U. 15/04/2026  
Norme impugnate: Art. 21 bis del decreto legislativo 10/03/2000, n. 74, introdotto dall'art. 1, c. 17, lett. a), del decreto legislativo 14 giugno 2024, n. 87.  
Massime.  
Atti decisi: ord. 79 e 256/2025

Con la sentenza 13 aprile 2026, n. 50, la Corte costituzionale ha dichiarato non fondate le questioni sollevate sull'art. 21-bis D.Lgs. n. 74/2000, che attribuisce efficacia vincolante alla pronuncia penale dibattimentale di assoluzione nel processo tributario sugli stessi fatti materiali. La disposizione segna l'approdo di un'evoluzione che ha trasformato il rapporto Fisco-contribuente in relazione solidaristica, rafforzando il coordinamento fra giurisdizione penale e tributaria. Perno argomentativo della decisione è il raccordo con il comma 5-bis dell'art. 7 D.Lgs. n. 546/1992. La Consulta, ope interpretationis, circoscrive tale automatismo in due ipotesi. Nella prima, quando la pretesa fiscale poggia su presunzioni legali tipiche, il vincolo opera solo se il proscioglimento si fonda su un accertamento positivo dell'insussistenza del fatto; nella seconda, ove l'assoluzione derivi dalla sola inutilizzabilità delle prove, il giudice tributario conserva autonomia valutativa. Restano aperti ulteriori profili. L'ambito oggettivo del giudicato attende la parola delle Sezioni Unite, mentre l'asimmetria fra verdetto liberatorio e condanna e la dimensione temporale dell'istituto rientrano nel dibattito dottrinale e legislativo.

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti d'Imposta R&S&D&I e PATENT BOX



# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti d'Imposta R&S&D&I e PATENT BOX

Come noto, **l'articolo 6 del DL 146/2021** ha abrogato il regime previgente del Patent Box **disciplinando una nuova regolamentazione**.

L'opzione per il nuovo regime decorrente dal periodo d'imposta 2021 è esercitabile solo se i beni agevolabili sono utilizzati direttamente o indirettamente nello svolgimento dell'attività d'impresa dagli stessi soggetti.

Successivamente la legge 30 dicembre 2021, n. 234 (legge di Bilancio 2022) ha modificato la nuova disciplina con effetto retroattivo escludendo i marchi di impresa i processi e le formule nonché restringendo l'applicazione a software protetto, brevetti industriali, disegni e modelli. La stessa **legge di Bilancio 2022** ha inoltre **elevato al 110% la maggiorazione fiscale** riconosciuta sui relativi costi di ricerca e sviluppo, modificando nel contempo anche il regime transitorio per non imporre ai contribuenti, che già usufruiscono del vecchio regime, di transitare immediatamente in quello nuovo potendo tale evenienza verificarsi fino al periodo di imposta 2024 solo su base opzionale; ciò in quanto, a decorrere dal periodo d'imposta 2025, i contribuenti si potranno avvalere solo del nuovo regime.

Con la **circolare 24 febbraio 2023, n. 5/E** l'agenzia delle Entrate ha fornito delucidazioni in merito al nuovo Patent Box chiarendo che per la deduzione fiscale maggiorata del 110% dei costi di ricerca e sviluppo attribuiti a determinate tipologie di beni immateriali, è necessario che i beni siano utilizzati direttamente o indirettamente nello svolgimento della propria attività d'impresa.

Da ultimo, come ricordato anche da **Assonime nella circolare 28 giugno 2023 n. 20**, il nuovo Patent Box deve essere qualificato come sovvenzione che insiste sulle stesse spese di ricerca e sviluppo ammissibili alla disciplina del relativo credito d'imposta e, quindi, la base imponibile deve essere ridotta dell'imposta sui redditi e dell'Irap riferibili alla variazione in diminuzione derivante dalla maggiorazione del 110% del costo ammesso al nuovo Patent Box (**cd. nettizzazione**).

## Cumulabilità tra Patent box e Credito d'imposta R&S&D&I

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti d'Imposta R&S&D&I e PATENT BOX

### ELEMENTI IMPRESCINDIBILI PER OTTENERE LA TUTELA DELLA "PENALTY PROTECTION"

- Predisposizione della documentazione relativa alle attività rilevanti e alle spese sostenute per il loro svolgimento, per ciascun periodo di imposta di applicazione del regime del Patent Box
- Apposizione sulla documentazione della firma elettronica con marca temporale del rappresentante legale o di un suo delegato, entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi
- Comunicazione del possesso del set documentale nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta per il quale si beneficia dell'agevolazione
- Consegna della documentazione all'amministrazione finanziaria entro 20 giorni dalla richiesta

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti d'Imposta R&S&D&I e PATENT BOX

### Struttura della Documentazione Idonea



Ai sensi dell'Art. 7 del Provvedimento, la Documentazione Idonea è costituita da un documento, articolato in due sezioni (A e B), contenenti specifici dati e informazioni, da presentarsi secondo le modalità di seguito riportate.

<b>Sezione A</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>i) <b>Struttura partecipativa</b> dell'impresa anche in relazione alle imprese associate ed eventi straordinari;</li><li>ii) <b>Attività rilevanti, natura di investitore</b> ed eventuale attività svolta con imprese associate;</li><li>iii) <b>Attività rilevanti commissionate a terzi indipendenti</b>;</li><li>iv) <b>Modello organizzativo</b> dell'impresa;</li><li>v) <b>Relazione tecnica</b>;</li><li>vi) <b>Funzioni, rischi e beni</b> dell'impresa.</li></ul>
<b>Sezione B</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>i) <b>Spese agevolabili</b> sostenute in riferimento a <b>ciascun bene immateriale</b>:<ul style="list-style-type: none"><li>a. <b>costo del personale</b> impiegato in attività rilevanti;</li><li>b. <b>costi promiscui</b>;</li></ul></li><li>ii) Individuazione delle <b>variazioni fiscali</b> direttamente e indirettamente riferibili ai beni immateriali oggetto di agevolazione.</li></ul>

### Alcune precisazioni sui contenuti

#### Sezione B



Relativamente alle spese (dirette ed indirette) dovrà essere predisposta specifica **scheda per ciascun IP**.

Dovranno essere (i) espressamente indicati i driver utilizzati per costi indiretti e (ii) predisposta **riconciliazione** tra la contabilità analitica – il bilancio di verifica e il prospetto di bilancio.

Con riferimento al **costo del personale** dovrà essere fornito per singola **scheda**:

- i) Fogli presenza nominativi con indicazione giorno, ore impiegate attività rilevanti firmati da responsabile attività e dal legale rappresentante;
- ii) Mansioni svolte e conoscenze specifiche di cui il lavoratore è in possesso e che consentono la partecipazione alle attività rilevanti

Con riferimento ai costi promiscui dovrà essere predisposta una dichiarazione del legale rappresentante (o da responsabile attività rilevanti) che individui il criterio di ripartizione (**oggettivo e verificabile**).

Con riferimento al costo del personale tale dichiarazione dovrà essere firmata anche dal dipendente stesso.

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti d'Imposta R&S&D&I e 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
RS531 Brevetti industriali	1	2	3	4
		,00	,00	,00
RS532 Disegni e modelli	1	2	3	4
		,00	,00	,00

Codice fiscale fornitore	Comma 10-bis			
		5	6	7

→ **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**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti d'Imposta R&S&D&I e PATENT BOX

L'opzione deve essere esercitata compilando il prospetto inserito nella sezione IV del quadro OP21. L'opzione esercitata nel **modello REDDITI 2026** (relativo al periodo d'imposta 2025) **vale dal 2025 al 2029**.

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 **anteriores 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**.

SEZIONE IV Patent box	OP21	Opzione 1	Possesso documentazione 2	Comunicazione 3	Identificativa ruling 4

In assenza della comunicazione di **possesso della documentazione**, **il contribuente non può avvalersi della disapplicazione delle 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).

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti d'Imposta R&S&D&I e PATENT BOX

**VECCHIO  
PATENT  
BOX**

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

<b>RF55</b>	Altre variazioni in diminuzione	1	2	3	4	5	6		
				,00		,00		,00	
		7	8	,00	9	10	,00	11	12
				,00		,00		,00	
		13	14	,00	15	16	,00	17	18
				,00		,00		,00	
		19	20	,00	21	22	,00	23	24
				,00		,00		,00	
		25	26	,00	27	28	,00	29	30
				,00		,00		,00	
31	32	,00	33	34	,00	35	36		
		,00		,00		,00			
37	38	,00	39	40	,00	41	42		
		,00		,00		,00			
43	44	,00	45	46	,00	47	48		
		,00		,00		,00			
49	50	,00	51	52	,00	53	54		
		,00		,00		,00			
<b>RF56</b>	<b>E) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN DIMINUZIONE</b>							55	
								,00	

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti d'Imposta R&S&D&I e PATENT BOX

**RF55 codice 86**, il maggior valore deducibile dei costi di ricerca e sviluppo sostenuti in relazione a software protetto da copyright, brevetti industriali disegni e modelli che siano dagli stessi soggetti utilizzati direttamente o indirettamente nello svolgimento della propria attività d'impresa; la maggiorazione è pari al 110 per cento. Qualora le spese siano sostenute in vista della creazione di una o più immobilizzazioni immateriali rientranti tra quelle precedenti, la maggiorazione del 110 per cento decorre dal periodo d'imposta in cui l'immobilizzazione immateriale ottiene un titolo di privativa industriale e non può essere applicata alle spese sostenute prima dell'ottavo periodo d'imposta antecedente a quello nel quale l'immobilizzazione immateriale ottiene un titolo di privativa industriale (art. 6 del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146);

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti d'Imposta R&S&D&I e PATENT BOX

### ESEMPIO N. 1

#### CASI SVOLTI

1. Si ipotizzi che una società abbia sostenuto nel 2025 i costi di R&S relativi a un brevetto industriale riportati in tabella e che voglia optare per il Patent box e intenda predisporre l'idonea documentazione relativa alla *penalty protection* non avvalendosi del sistema di *recapture* premiale.

Tipologia costo	Importo
Personale R&S (intra-muros)	€ 50.000
Ammortamenti attrezzature	€ 10.000
Altri costi rilevanti	€ 5.000
Ricerca extra-muros (fornitore esterno)	€ 20.000
<b>Totale costi agevolabili</b>	<b>€ 85.000</b>

Super-deduzione Patent Box (codice 86) =  $110\% \times 85.000 = 93.500 \text{ €}$

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti d'Imposta R&S&D&I e PATENT BOX

**ESEMPIO  
N. 1**

SEZIONE IV		Opzione	Posseso documentazione	Comunicazione	Identificativo ruling	
Patent box		OP21	X	X		
Dati relativi all'opzione "Patent box"		Numero dei beni		COSTI INTRA-MURUS		
				Personali	Ammortamenti	Altri costi
R5530	Software protetta da copyright					
				COSTI EXTRA-MURUS		
				Codice fiscale funzione		Cometa I0-104
R5531	Brevetti industriali	1	50.000,00	10.000,00	5.000,00	
		20.000,00	01547890424			
R5532	Disegni e modelli					
		86	93.500,00			
Altre variazioni in diminuzione		7		9	10	
		13		15	16	
		19		21	22	
		25		27	28	
		31		33	34	
		37		39	40	
		43		45	46	
		49		51	52	
						55
						93.500,00

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti d'Imposta R&S&D&I e PATENT BOX

**2.** Si ipotizzi che una società abbia sostenuto nel 2025 i costi di R&S relativi a un brevetto industriale riportati in tabella e che voglia optare per il Patent box e intenda predisporre l'idonea documentazione relativa alla *penalty protection* avvalendosi del sistema di *recapture* premiale periodo 2023-2024, consentendo di includere nel 2025 anche questi ultimi.

Tipologia costo	Importo 2025	Importo 2023-2024
Personale R&S (intra-muros)	€ 50.000	€ 30.000
Ammortamenti attrezzature	€ 10.000	€ 5.000
Altri costi rilevanti	€ 5.000	€ 3.000
Ricerca extra-muros (fornitore esterno)	€ 20.000	€ 12.000
<b>Totale costi agevolabili</b>	<b>€ 85.000</b>	<b>€ 50.000</b>
<b>Totale costi agevolabili complessivi</b>	<b>€ 148.000</b>	

Super-deduzione Patent Box (codice 86) =  $110\% \times (85.000 + 50.000) = 148.500 \text{ €}$

**ESEMPIO  
N. 2**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti d'Imposta R&S&D&I e PATENT BOX

**ESEMPIO  
N. 2**

**SEZIONE IV**  
Patent box

OP21      Opzione:       Posizione documentazione:       Caratterizzazione:       Intervento rifug:

Dati relativi all'opzione "Patent box"

	Numero dei beni	COSTI INTRA-MURUS			Codice fiscale fornitore	Compenso (1) (b)
		Personale	Ammortamenti	Altri costi		
R5530 Software creati da copyright						
R5531 Brevetti industriali	1	50.000,00	10.000,00	5.000,00	01547890424	X
R5532 Disegni e modelli						
<b>RF55</b> Altre variazioni in diminuzione	186	148.500,00				
	19					
	20					
	21					
	22					
	23					
	24					
	25					
	26					
	27					
	28					
	29					
	30					
	31					
	32					
	33					
	34					
	35					
	36					
	37					
	38					
	39					
	40					
	41					
	42					
	43					
	44					
	45					
	46					
	47					
	48					
	49					
	50					
	51					
	52					
	53					
	54					
	55					148.500,00

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti d'Imposta R&S&D&I e PATENT BOX

3. Si ipotizzi che una società abbia sostenuto nel 2025 i costi di R&S relativi a un brevetto industriale, la cui privativa è stata rilasciata il 2 gennaio 2026, riportati in tabella e che voglia optare per il Patent box e intenda predisporre l'adeguata documentazione relativa alla *penalty protection* avvalendosi del sistema di recapture premiale periodo 2023-2024, consentendo di includere nel 2025 anche questi ultimi.

### ESEMPIO N. 3

Tipologia costo	Importo 2025	Importo 2023-2024
Personale R&S (intra-muros)	€ 50.000	€ 30.000
Ammortamenti attrezzature	€ 10.000	€ 5.000
Altri costi rilevanti	€ 5.000	€ 3.000
Ricerca extra-muros (fornitore esterno)	€ 20.000	€ 12.000
<b>Totale costi agevolabili</b>	<b>€ 85.000</b>	<b>€ 50.000</b>
<b>Totale costi agevolabili complessivi</b>		<b>€ 148.000</b>

Super-deduzione Patent Box (codice 86) =  $110\% \times (85.000 + 50.000) = 148.500 \text{ €}$

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti d'Imposta R&S&D&I e PATENT BOX

### ESEMPIO N. 3

#### **RISOLUZIONE**

In questo caso la società non potrà ancora beneficiare del Patent Box essendo stata rilasciata la privativa relativa al brevetto in data 2 gennaio 2026, dovendo attendere la prossima dichiarazione dei redditi.

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## Crediti d'Imposta ZES Unica



# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## CREDITO DI IMPOSTA ZES: QUADRO NORMATIVO

**D.L. 19 SETTEMBRE 2023, N. 124**  
**conv. LEGGE 13 NOVEMBRE 2023, N. 162**

**ISTITUZIONE ZES UNICA**

**LEGGE 17 NOVEMBRE 2025, N. 171**

**ZES UNICA ESTENSIONE ALLE MARCHE**

**D.L. 31 DICEMBRE 2025, N. 200**  
**conv. LEGGE 27 FEBBRAIO 2026, N. 26**  
**«DECRETO MILLEPROROGHE»**

**ESONERI CONTRIBUTIVI ASSUNZIONI**  
**ZES UNICA**  
[ART. 14, CC. 1BIS-1 QUATER]

**LEGGE 30 DICEMBRE 2025, N. 199**  
**LdB 2026**

**MODIFICHE ZES UNICA**  
[ART. 1 CC. 438-447 E 448-452]

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

CREDITO DI IMPOSTA ZES: **CALENDARIO SCADENZE**, QUANTIFICAZIONE E RISCHIO DI UTILIZZO

Il **Credito d'Imposta** nella **Zona Economica Speciale unica** (ZES unica) è **esteso agli anni 2026, 2027 e 2028**, con riferimento ad **investimenti realizzati dal 1.01.2026 al 31.12.2028** [Art. 1 c. 438 LdB 30.12.2025, n. 199].

**Zona  
Economica  
Speciale  
unica**  
(ZES unica)

tende a

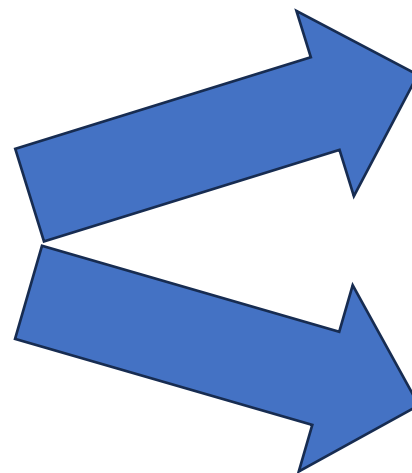
- Orientare gli **investimenti**
- Sostenere la **Liquidità** delle **imprese**
- Governare il **rischio pubblico** in modo più selettivo

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

CREDITO DI IMPOSTA ZES: **CALENDARIO SCADENZE**, QUANTIFICAZIONE E RISCHIO DI UTILIZZO

La principale caratteristica del «**Bonus ZES**», dal punto di vista operativo, è che **non funziona come un credito d'imposta «automatico» da calcolare e utilizzare**, ma come un'agevolazione monitorata tramite Comunicazioni

Gli operatori economici, ai fini della fruizione del **credito d'imposta** per gli anni **2026**, **2027** e **2028** **devono** **presentare telematicamente** all'Agenzia delle entrate:



**Comunicazione  
«preventiva»**

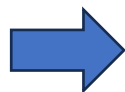


**Comunicazione  
«integrativa»**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

CREDITO DI IMPOSTA ZES: **CALENDARIO SCADENZE**, QUANTIFICAZIONE E RISCHIO DI UTILIZZO

Comunicazione  
«preventiva»

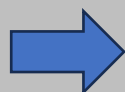


Deve indicare:

- l'ammontare delle spese ammissibili sostenute nel periodo di riferimento e quelle che si **prevede di sostenere**

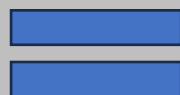


Comunicazione  
«integrativa»



Deve indicare:

- **l'ammontare del credito di imposta maturato in relazione agli investimenti effettivamente realizzati, corredato dalle relative **fatture elettroniche** e dagli estremi della **certificazione** circa l'effettivo sostenimento delle spese ammissibili e la **corrispondenza** delle stesse **alla documentazione contabile**, di cui al D.M. 17.05.2024;**
- **l'ammontare di investimenti effettivamente realizzati, non superiore a quello riportato nella prima comunicazione inviata agli uffici fiscali.**
- i **richiedenti devono attestare, a pena di rigetto della comunicazione,** l'avvenuta realizzazione degli investimenti precedentemente comunicati.



«Bonus  
Zes Unica»  
**Entro 10 GG.**  
**dalla**  
**SCADENZA**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

CREDITO DI IMPOSTA ZES: **CALENDARIO SCADENZE**, QUANTIFICAZIONE E RISCHIO DI UTILIZZO



## CALENDARIO SCADENZE COMUNICAZIONI ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE

	2025	2026	2027	2028
	<b>Ammontare delle spese sostenute</b> ammissibili dal <b>1.01.2025</b> e quelle che prevedono di sostenere fino al <b>15.11.2025</b>	<b>Ammontare delle spese sostenute</b> ammissibili dal <b>1.01.2026</b> e quelle che prevedono di sostenere fino al <b>31.12.2026</b>	<b>Ammontare delle spese sostenute</b> ammissibili dal <b>1.01.2027</b> e quelle che prevedono di sostenere fino al <b>31.12.2027</b>	<b>Ammontare delle spese sostenute</b> ammissibili dal <b>1.01.2028</b> e quelle che prevedono di sostenere fino al <b>31.12.2028</b> ;
<b>Comunicazione «Preventiva»</b>	dal 31.03.2025 al 30.05.2025	dal 31.03.2026 al <b>30.05.2026</b>	dal 31.03.2027 al 30.05.2027	dal 31.03.2028 al 30.05.2028
<b>Comunicazione «Integrativa»</b>	dal 18.11.2025 al 2.12.2025	dal 3.01.2027 al 17.01.2027	dal 3.01.2028 al 17.01.2028	dal 3.01.2029 al 17.01.2029
<b>Comunicazione «Contributo Aggiuntivo»</b>		dal 15.04.2026 al 15.05.2026		

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

CREDITO DI IMPOSTA ZES: **CALENDARIO SCADENZE**, QUANTIFICAZIONE E RISCHIO DI UTILIZZO

Annualità  
2025

«**Credito d'Imposta Aggiuntivo**» per gli **investimenti realizzati nel 2025 nella ZES unica**  
[Art. 1, cc. 448-452 LdB 30.12.2025, n. 199]

- È introdotto un **contributo aggiuntivo** sotto forma di **credito d'imposta** per gli investimenti realizzati entro il 15.11.2025 nella ZES unica Mezzogiorno, riconoscendo per il 2026 un'integrazione pari al 14,6189% dell'importo già richiesto con dichiarazione integrativa inviata tra il 18.11 e 2.12.2025, a condizione che l'impresa non abbia fruito del credito Transizione 5.0 per almeno uno degli investimenti indicati.
- Il **contributo aggiuntivo** è richiesto con comunicazione telematica all'Agenzia delle Entrate da inviare nel periodo 15.04.2026-15.05.2026 ed è utilizzabile solo in compensazione nell'anno 2026.
- La **somma tra credito "principale" e integrativo** non può superare l'importo originariamente richiesto e sono previste regole sulla **rideterminazione** e **decadenza** proporzionale in caso di perdita dei requisiti o di **dichiarazioni non veritiere.**
- Il **contributo è utilizzabile nell'anno 2026 esclusivamente in compensazione**, presentando il modello F24 **dal 26.05.2026 fino al 31.12.2026.** A tale credito d'imposta **non si applica il limite di fruizione di 250.000 euro.**



# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

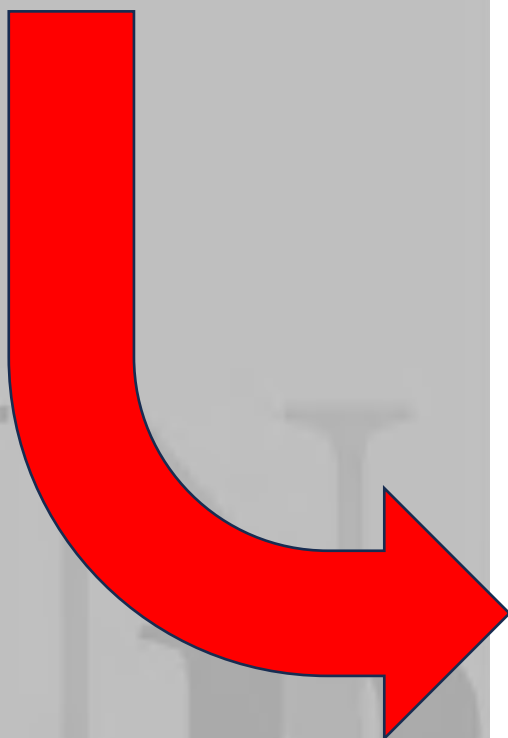
## CREDITO DI IMPOSTA ZES: CALENDARIO SCADENZE, **QUANTIFICAZIONE** E RISCHIO DI UTILIZZO

«Bonus ZES Unica»

o

«Credito d'Imposta ZES Unica»

«**TEORICA**»



Regioni	Piccole imprese		Medie imprese		Grandi imprese
	Progetti di investimento (1)	Grandi progetti di investimento (2)	Progetti di investimento (1)	Grandi progetti di investimento (2)	
Campania	60%	40%	50%	40%	40%
Puglia	60%	40%	50%	40%	40%
Basilicata	50%	30%	40%	30%	30%
Calabria	60%	40%	50%	40%	40%
Sicilia	60%	40%	50%	40%	40%
Sardegna	50%	30%	40%	30%	30%
Molise	50%	30%	40%	30%	30%
Puglia (3)	70%	50%	60%	50%	50%
Sardegna (3)	60%	40%	50%	40%	40%
Abruzzo (4)	35%	15%	25%	15%	15%
Marche (4)	35%	15%	25%	15%	15%
Umbria (4)	35%	15%	25%	15%	15%

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

CREDITO DI IMPOSTA ZES: CALENDARIO SCADENZE, **QUANTIFICAZIONE** E RISCHIO DI UTILIZZO

**DOMANDE**  
**«BONUS ZES Unica»**



**PLAFOND**  
**DISPONIBILE**



**L' AGENZIA DELLE ENTRATE LASCIA INVARIATA LA % DI FRUIBILITA' = 100%**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

CREDITO DI IMPOSTA ZES: CALENDARIO SCADENZE, **QUANTIFICAZIONE** E RISCHIO DI UTILIZZO

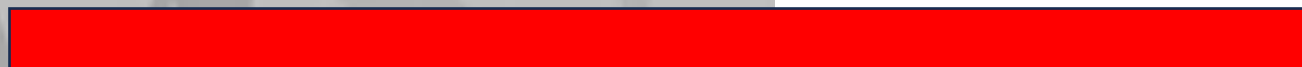
**DOMANDE  
«BONUS ZES Unica»**



**PLAFOND  
DISPONIBILE**

**L' AGENZIA DELLE ENTRATE DETERMINA UNA % DI FRUIBILITA' REALE**

**LIMITE DI SPESA**



**CREDITO COMPLESSIVAMENTE RICHIESTO**



**% DI FRUIBILITA' REALE  
< 100%**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

**CREDITO DI IMPOSTA ZES: CALENDARIO SCADENZE, QUANTIFICAZIONE E RISCHIO DI UTILIZZO**

	INVESTIMENTI REALIZZATI NEL	CREDITI STANZIATI	CREDITI RICHIESTI	CREDITI ACCORDATI
Limiti di spesa	2025	2,2 Miliardi di €	3,64 Miliardi di €	75% POST CONTRIBUTO AGGIUNTIVO
	2026	2,3 Miliardi di €	?????	?????
	2027	1 Miliardi di €	?????	?????
	2028	750 Milioni di €	?????	?????

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

**CREDITO DI IMPOSTA ZES: CALENDARIO SCADENZE, QUANTIFICAZIONE E RISCHIO DI UTILIZZO**

INVESTIMENTI REALIZZATI NEL	<b>CREDITI STANZIATI</b>	CREDITI RICHIESTI	<b>CREDITI ACCORDATI</b>
2025	2,2 Miliardi di €	3,64 Miliardi di €	<b>75% POST CONTRIBUTO AGGIUNTIVO</b>

**ESEMPIO**

Regioni	Piccole Imprese		Medie Imprese		Grandi Imprese
	Progetti di investimento (1)	Grandi progetti di investimento (2)	Progetti di investimento (1)	Grandi progetti di investimento (2)	
Marche (4)	35%	15%	25%	15%	15%

26,25%	11,25%	18,75%	11,25%	11,25%
--------	--------	--------	--------	--------

**CREDITO DI IMPOSTA ZES UNICA «REALE»**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

CREDITO DI IMPOSTA ZES: CALENDARIO SCADENZE, **QUANTIFICAZIONE** E RISCHIO DI UTILIZZO

## CARATTERISTICHE DEL CREDITO DI IMPOSTA ZES UNICA

- UTILIZZABILE **SOLO** IN **COMPENSAZIONE**
- NON E' SOGGETTO A **LIMITI DI UTILIZZO**
- CUMULABILE CON **ALTRI AIUTI** (SALVO ALCUNI CASI SPECIFICI)
- COMPETE **ANCHE** A SOGGETTI NON AVENTI SEDE LEGALE NEL TERRITORIO DELLA ZES UNICA
- OBBLIGHO **DICHIARATIVO** NEI MODELLI REDDITI
- OBBLIGHI DI TRACCIABILITA' NEL **REGISTRO NAZIONALE DEGLI AIUTI DI STATO**
- LE SPESE DA CUI SCATURISCE IL CREDITO D'IMPOSTA SONO **SOGGETTE AD APPOSITA CERTIFICAZIONE** DA PARTE DEL REVISORE LEGALE DEI CONTI

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

CREDITO DI IMPOSTA ZES: CALENDARIO SCADENZE, **QUANTIFICAZIONE** E RISCHIO DI UTILIZZO

## CARATTERISTICHE DEL CREDITO DI IMPOSTA ZES UNICA

- LA **NORMATIVA ZES NON CONTEMPLA MECCANISMI DI «PRENOTAZIONE»** DELL'INVESTIMENTO TRAMITE ORDINE E PAGAMENTO DI ACCONTI [COME AVVIENE AD ES. PER «INDUSTRIA 4.0»]
- **NON E' PREVISTO UN TERMINE FINALE DI UTILIZZO DEL CREDITO (AD ECCEZIONE DI QUELLO «AGGIUNTIVO 2026»)**
- **NON E' CUMULABILE** CON IL CREDITO D'IMPOSTA «TRANSIZIONE 5.0»
- **E' CUMULABILE CON «L'IPERAMMORTAMENTO»**
- **SE I BENI OGGETTO DELL'AGEVOLAZIONE NON ENTRANO IN FUNZIONE ENTRO IL SECONDO PERIODO DI IMPOSTA SUCCESSIVO A QUELLO DELLA LORO ACQUISIZIONE O ULTIMAZIONE IL CREDITO DI IMPOSTA E' RIDETERMINATO ESCLUDENDO DAGLI INVESTIMENTI AGEVOLATI IL COSTO DEI BENI NON ENTRATI IN FUNZIONE**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

CREDITO DI IMPOSTA ZES: CALENDARIO SCADENZE, **QUANTIFICAZIONE** E RISCHIO DI UTILIZZO

## CARATTERISTICHE DEL CREDITO DI IMPOSTA ZES UNICA

- SE **ENTRO IL QUINTO PERIODO DI IMPOSTA SUCCESSIVO A QUELLO NEL QUALE SONO ENTRATI IN FUNZIONE**, I BENI SONO DISMESSI, CEDUTI A TERZI, DESTINATI A FINALITA' ESTRANEE ALL'ESERCIZIO DELL'IMPRESA OVVERO DESTINATI A STRUTTURE PRODUTTIVE DIVERSE DA QUELLE CHE HANNO DATO DIRITTO ALL'AGEVOLAZIONE, **IL CREDITO DI IMPOSTA E' RIDETERMINATO ESCLUDENDO DAGLI INVESTIMENTI AGEVOLATI IL COSTO DEI BENI ANZIDETTI.**
- **AI FINI DEL RICONOSCIMENTO DELL'AGEVOLAZIONE LE IMPRESE BENEFICIARIE DEVONO MANTENERE LA LORO ATTIVITA' NELLE AREE ZES NELLE QUALI E' STATO REALIZZATO L'INVESTIMENTO OGGETTO DELL'AGEVOLAZIONE, PER ALMENO CINQUE ANNI DOPO IL COMPLETAMENTO DELL'INVESTIMENTO. PENA LA REVOCA DELL'AGEVOLAZIONE**

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

CREDITO DI IMPOSTA ZES: CALENDARIO SCADENZE, **QUANTIFICAZIONE** E RISCHIO DI UTILIZZO

**ESEMPIO**

## ZES UNICA + IPERAMMORTAMENTO

**INVESTIMENTO: 1.000.000€** - GRANDE IMPRESA

Regioni	Piccole Imprese		Medie Imprese		Grandi Imprese
	Progetti di investimento (1)	Grandi progetti di investimento (2)	Progetti di investimento (1)	Grandi progetti di investimento (2)	
Marche (4)	35%	15%	25%	15%	15%

DESCRIZIONE	DATI
[A] - CREDITO ZES (15%)	150.000€ = (1.000.000 X [A])
[B] – BASE MAGGIORAZIONE NETTA	850.000€ = (1.000.000 – [A])
[C] – MAGGIORAZIONE 180% (FINO A 2,5M)	1.530.000€ = ([B] X [C])
[D] – RISPARMIO IRES 24%	367.200€ = ([C] X [D])
[E] – TOTALE AGEVOLAZIONI	517.200€ = ([A] + [D])
<b>TOTALE AGEVOLAZIONI IN %</b>	<b>51,72% = ([E]/1.000.000)X100</b>

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## CREDITO DI IMPOSTA ZES: CALENDARIO SCADENZE, **QUANTIFICAZIONE** E RISCHIO DI UTILIZZO

**SC** SOCIETÀ DI CAPITALI **2026** QUADRO RU **REDDITI** **QUADRO RU** Crediti di imposta concessi a favore delle imprese Mod. N. 1

PERIODO D'IMPOSTA 2025

CODICE FISCALE

**SEZIONE I**  
Crediti d'imposta  
(i crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)

Dati identificativi del credito d'imposta spartito	Credito esente	Credito di imposta
<b>RU1</b> Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione		00
<b>RU2</b> Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione IIR4)		00
<b>RU3</b> Credito d'imposta spettante nel periodo		00
<b>RU4</b> Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24		00
<b>RU5</b> Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24		00
<b>RU6</b> Credito d'imposta ricevuto		00
<b>RU7</b> Credito d'imposta residuo (da riportare nella sezione IIR4)		00
<b>RU8</b> Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)		00

**di Stato**

**BASE D'IMPOSTA**

Indice CIR	Numero	Descrizione	Credito d'imposta (MIO €)	Importo totale della sezione
01	01	01	00	00

**DATI DEL PROGETTO**

Indice CIR	Numero	Descrizione	Credito d'imposta (MIO €)	Importo totale della sezione
01	01	01	00	00



# DICHIARATIVI E BILANCI 2026: NOVITA' E INSIDIE

## CREDITO DI IMPOSTA ZES: CALENDARIO SCADENZE, **QUANTIFICAZIONE** E RISCHIO DI UTILIZZO

### INVESTIMENTI BENI STRUMENTALI - **ZES UNICA**

Codice credito T1

Credito d'imposta per investimenti nella **ZES unica** (art. 16 D.L. 124/2023; art. 1, D.L. 113/2024; art. 1, c. 485-491, L. 207/2024; art. 1, c. 438-443, L. 199/2025; art. 1, c. 448-452, L. 199/2025)

Con il codice credito "T1", nella presente sezione va indicato il credito d'imposta previsto dall'art. 16 del decreto-legge n. 124 del 2023 a favore delle imprese che effettuano investimenti in beni strumentali destinati a strutture produttive ubicate nella Zona economica speciale per il Mezzogiorno (**ZES unica**) e nelle regioni Marche e Umbria a partire dal 1° gennaio 2026.

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e non si applica il limite di cui all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

Con decreto del Ministro per gli affari europei, il Sud, le politiche di coesione e il PNRR, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, del 17 maggio 2024 sono definite le modalità attuative del credito d'imposta.

Per la compensazione del credito tramite il modello F24 va utilizzato il codice tributo "7034".

L'articolo 1, comma 448, della legge 30 dicembre 2025, n. 199, ha previsto, a determinate condizioni, il riconoscimento di un contributo aggiuntivo per gli investimenti realizzati nel corso del 2025 nell'ambito della **ZES Unica**, pari al 14,6189% dell'ammontare richiesto nell'apposita comunicazione integrativa. Detto contributo è utilizzabile nell'anno 2026 esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, indicando l'apposito codice tributo nel modello F24.

Il credito d'imposta è concesso nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014. Pertanto, il credito d'imposta indicato nel rigo RU5 va riportato anche nel prospetto Aiuti di Stato presente nel quadro RS, rigo RS401.

Nella sezione possono essere compilati esclusivamente i rigi RU2, RU3, RU5, colonne 1 e 3, RU6, RU8, RU9, colonna 3, RU10 e RU12. In particolare, nel rigo **RU5** va indicata:

- nella **colonna 1**, l'ammontare del contributo aggiuntivo riconosciuta ai sensi dell'art. 1, comma 448, L. 199/2025;
- nella **colonna 3**, l'ammontare complessivo del credito d'imposta riconosciuta nel corso del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione, comprensivo dell'importo indicato in colonna 1.

## ULTIME PUBBLICAZIONI



STUDIO ASSOCIATO

C  
MNP

Consulenza Aziendale  
Tributaria Societaria e del Lavoro  
www.cmp.it



GRAZIE  
per  
L'ATTENZIONE

*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 Il Sole  
**24 ORE**

27 Maggio 2026

*pierpaolo.ceroli@cmp.it*

STUDIO **B** BRACCINI & P

CONSULENZA FISCALE E SOCIETARIA

ROMA - MILANO - ANCONA

PIETRO BRACCINI

DOTTORE COMMERCIALISTA

REVISORE LEGALE DEI CONTI

COLLABORATORE DE IL SOLE 24 ORE

**Napoli, 4 Giugno 2026**  
**Palazzo Alabardieri**

**4**

Giugno

Giovedì

9:30 - 13:30



**A.N.DO.C.**  
ASSOCIAZIONE NAZIONALE  
DOTTORI COMMERCIALISTI



CONGRESSO NAZIONALE

## DICHIARATIVI E BILANCI 2026

Palazzo Alabardieri - Via Alabardieri, 38 - Napoli

### Introduce

Mario MICHELINO

*Segretario Odcec di Napoli*

### Saluti

Matteo DE LISE

*Presidente Odcec di Napoli*

Roberto COSCIA

*Cons. Del. to Comm. IIDO dell'Odcec di Napoli*

Raffaele SCOGNAMIGLIO

*Presidente Comm. IIDO dell'Odcec di Napoli*

### Modera

Anna Maria TRAVAGLIONE

*Consigliere A.N.Do.C. Napoli*

- Dichiarazione redditi PF6P e 8C
- Assegnazione agevolata ai soci
- Rivalutazione delle partecipazioni e dei terreni
- IRES Premiata
- Concordato preventivo biennale

### Ne parlano

Pierpaolo CEROLI

*Dottore commercialista in Milano*

Pietro BRACCINI

*Dottore commercialista in Roma*

Francesco DE ROSA

*Dottore commercialista in Napoli*

Renato POLISE

*Consigliere Odcec di Napoli*

Alessandro LAZZARINI

*Segretario A.N.Do.C. Napoli*

### Conclude

Filomena SCARPATO

*Vicepresidente A.N.Do.C. Napoli*

Il presente evento è organizzato in collaborazione con l'Associazione Nazionale Dottori Commercialisti (A.N.Do.C.) e il Consorzio Nazionale Dottori Commercialisti (C.N.Do.C.). Per informazioni e prenotazioni, visitate il sito [www.a.n.d.o.c.it](http://www.a.n.d.o.c.it) o chiamate il numero verde 800 20 20 20. L'evento è riservato ai soci e ai collaboratori delle associazioni di categoria. Sono ammessi fino a 50 partecipanti. L'iscrizione è gratuita. Per informazioni e prenotazioni, visitate il sito [www.a.n.d.o.c.it](http://www.a.n.d.o.c.it) o chiamate il numero verde 800 20 20 20.

# DICHIARATIVI E BILANCI 2026

## AGENDA LAVORI

Locazioni brevi: il cortocircuito normativo

Correzione errori contabili: Nuove regole e riflessi sul bilancio

La derivazione rafforzata nelle micro imprese

Organi di controllo: Obbligo di relazione in caso di contributi di rilevante entità

Perdite COVID: Effetti sul bilancio



Locazioni brevi: il cortocircuito normativo

## ASPETTI PRINCIPALI

Le principali novità fiscali apportate con la Legge di Bilancio 2026 al comparto immobiliare hanno riguardano principalmente:

- ➔ unità immobiliari destinate alle locazioni brevi ex art. 4 del DL 50/2017;
- ➔ unità immobiliari ad uso abitativo destinate a contratti di locazione per finalità turistiche.

## ASPETTI PRINCIPALI

### LOCAZIONI BREVI e LOCAZIONI TURISTICHE

#### LOCAZIONI BREVI

art. 4, comma 1, d.l. n. 50 del 24 aprile 2017

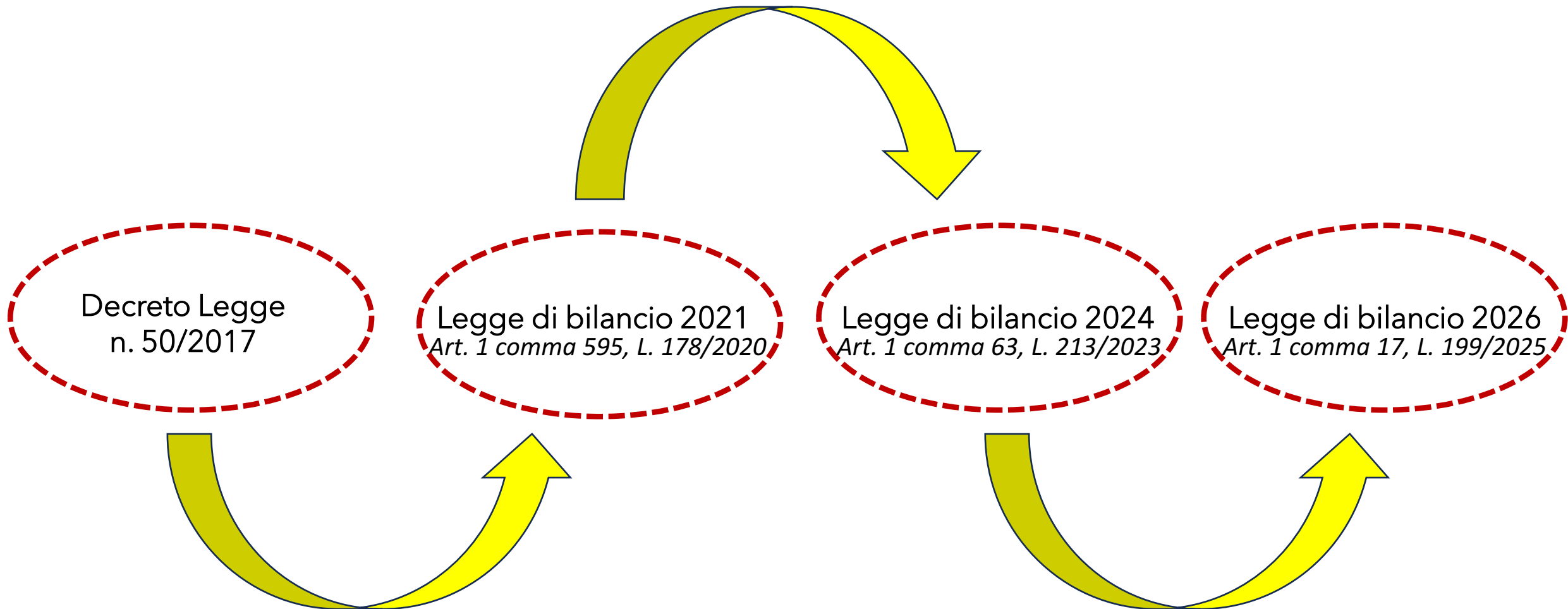
I contratti di locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni, ivi inclusi quelli che prevedono la prestazione di servizi di fornitura di biancheria e di pulizia dei locali, stipulati da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare

#### LOCAZIONI TURISTICHE

Contratto atipico di locazione di immobile con durata limitata nel tempo (che può anche essere superiore a 30 giorni) e comporta la mera concessione in godimento dell'immobile senza prestazione di servizi aggiuntivi. Soddisfa esigenze abitative con finalità turistiche. Non esiste un espresso inquadramento normativo, solo cenni. (Es. Codice del Turismo)

# Quadro normativo

L'evoluzione normativa - Legge di bilancio 2021



# Quadro normativo

L'evoluzione normativa - Legge di bilancio 2021



Art. 1 comma 595, L. 178/2020

Il regime fiscale delle locazioni brevi di cui all'articolo 4, commi 2 e 3, del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, con effetto dal periodo d'imposta relativo all'anno **2021**, è riconosciuto solo in caso di destinazione alla locazione breve di non più di **quattro** appartamenti per ciascun periodo d'imposta. Negli altri casi, ai fini della tutela dei consumatori e della concorrenza, l'attività di locazione di cui al presente comma, da chiunque esercitata, si presume svolta in forma imprenditoriale ai sensi dell'articolo 2082 del codice civile.

**Tassazione:** Possibilità di optare per la cedolare secca al 21%

# Quadro normativo

L'evoluzione normativa - Legge di bilancio 2024



Art. 1 comma 63, L. 213/2023

**La legge 30 dicembre 2023, n. 213 ( Legge di Bilancio 2024)** all'art. 1 comma 63 modifica l' articolo 4 del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 , stabilendo, in caso di opzione per l'imposta sostitutiva nella forma della cedolare secca, un **doppio binario di tassazione**, ovvero:

- **Cedolare secca al 21%** per i redditi derivanti dai contratti di locazione breve relativi a **una unità immobiliare** individuata dal contribuente in sede di dichiarazione dei redditi;
- **Cedolare secca al 26%** per i redditi derivanti dai contratti di locazione breve relativi **alle restanti unità immobiliari**.

# Novità Legge di Bilancio 2026

Evoluzione normativa - Legge di bilancio 2026



Art. 1 comma 17, L. 199/2025

All'articolo 1, comma 17, primo periodo, della legge 30 dicembre 2020, n. 178:

- A) le parole «all'anno 2021» sono sostituite dalle seguenti: «all'anno **2026**»;
- B) e le parole: «quattro appartamenti» sono sostituite dalle seguenti: «**due appartamenti**».



**Warning**

**Restringimento del campo d'azione della sfera privatistica in favore dell'esercizio dell'attività esercitata in forma imprenditoriale, ai sensi dell'art. 2082 c.c.**

# Novità Legge di Bilancio 2026

Risultati dell'evoluzione normativa



Art. 1 comma 17, L. 199/2025

Con la legge di bilancio 2026, quindi:



**in ambito privatistico** è riconosciuto solo in caso di destinazione alla locazione breve di **non più di due appartamenti per periodo d'imposta.**



**Possibilità di optare alternativamente per:**

**A) Tassazione con cedolare secca:**

- **21% di cedolare secca** sul primo immobile, individuato dal contribuente in dichiarazione;
- **26% di cedolare secca** sul secondo immobile.

**B) Tassazione IRPEF ordinaria.**

**dal terzo appartamento** destinato alla locazione breve **scatta automaticamente la presunzione legale di esercizio dell'attività in forma imprenditoriale**, ai sensi dell'art. 2082 c.c.



**Tassazione ordinaria/sostitutiva IRPEF**

**No cedolare secca**

# Novità Legge di Bilancio 2026

Legge di bilancio: Esercizio dell'attività in forma imprenditoriale ex art. 2082

In caso di superamento della soglia rappresentata dai due immobili :



**scatta automaticamente la presunzione legale di esercizio dell'attività in forma imprenditoriale**, ai sensi dell'art. 2082 c.c.

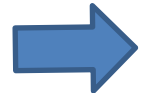
che è inappellabile e che opera indipendentemente:

- dalla durata complessiva delle locazioni;
- dal volume dei ricavi;
- dall'assenza di un'organizzazione strutturata.

# Novità Legge di Bilancio 2026

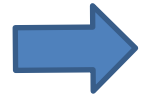
Esercizio dell'attività in forma imprenditoriale ex art. 2082 Cod. civ.: Effetti collaterali

Effetti collaterali dell'attività eseguita in forma imprenditoriale ex art. 2082 Cod. civ.:



**Effetti di natura fiscale**

- **Obbligo di apertura della Partita IVA;**
- Tenuta della contabilità
- Qualificazione dei proventi come **redditi d'impresa;**
- Applicazione delle regole IVA proprie delle attività ricettive.



**Effetti di natura Civilistica/Amministrativa**

- Iscrizione al Registro delle Imprese nella sezione commercianti
- Presentazione delle SCIA comunali;
- Aggiornare o richiedere un nuovo [Codice Identificativo Nazionale \(CIN\)](#) tramite il portale BDSR del Ministero del Turismo.



**Effetti di natura Previdenziale**

- Assoggettamento a contribuzione previdenziale.



**Effetti di natura Organizzativa**

- Incompatibilità di poter esercitare attività commerciale per i dipendenti pubblici impiegati a tempo pieno e per diverse categorie di professionisti.

# Novità Legge di Bilancio 2026

Esercizio dell'attività in forma imprenditoriale ex art. 2082 Cod. civ.: Effetti collaterali

## Effetti di natura fiscale

Obbligo di apertura della Partita IVA

### Regime ordinario

- Tenuta della contabilità;
- Applicazione delle regole IVA proprie delle attività ricettive;
- Qualificazione dei proventi come redditi fondiari/diversi soggetti a tassazione ordinaria IRPEF.

### Regime forfettario

- No obbligo tenuta della contabilità;
- Non si applicano le regole IVA;
- Qualificazione dei proventi come redditi d'impresa soggetti a imposta sostitutiva pari al 5% nei primi 5 anni;

# Novità Legge di Bilancio 2026

Esercizio dell'attività in forma imprenditoriale ex art. 2082 Cod. civ.: Effetti collaterali

## Effetti di natura civilistica/amministrativa

### ADEMPIMENTI NECESSARI



- Iscrizione al Registro delle Imprese nella sezione commercianti;
- Presentazione delle SCIA comunali;
- Aggiornare o richiedere un nuovo Codice Identificativo Nazionale (CIN) tramite il portale BDSR del Ministero del Turismo.

# Novità Legge di Bilancio 2026

Esercizio dell'attività in forma imprenditoriale ex art. 2082 Cod. civ.: Effetti collaterali

**Effetti di natura Previdenziale**



**Assoggettamento a contribuzione previdenziale**

**Effetti di natura Organizzativa**

La diminuzione della disponibilità degli immobili destinabili alle locazioni brevi, ha fatto aumentare quantità dei soggetti impossibilitati a di poter esercitare attività commerciale (i dipendenti pubblici impiegati a tempo pieno e per diverse categorie di professionisti).

# Novità Legge di Bilancio 2026

## Risultato dell'evoluzione normativa

Profilo	Regime privato (≤ 2 immobili)	Regime d'impresa (≥ 3 immobili)
<b>Soggetto</b>	Persona fisica	Persona fisica imprenditore
<b>Numero immobili</b>	Massimo 2	Dal 3° in poi
<b>Presunzione di impresa</b>	No	Sì (automatica, legale)
<b>Norma di riferimento</b>	Art. 4 DL 50/2017 + L. 199/2025	Art. 2082 c.c. + TUIR
<b>Qualificazione reddito</b>	Reddito fondiario / Reddito diverso	Reddito d'impresa
<b>Cedolare secca</b>	Ammessa	Esclusa
<b>Aliquote</b>	21% (1° immobile) – 26% (2° Immobile)	Tassazione ordinaria IRPEF / Forfetario
<b>Tassazione IRPEF ordinaria</b>	Facoltativa rispetto alla scelta della cedolare secca	Facoltativa tra tassazione di tipo ordinaria o di tipo sostitutiva
<b>IVA</b>	Non applicabile	Applicabile
<b>Ritenuta intermediari</b>	21%	21%
<b>Partita IVA</b>	Non richiesta	Obbligatoria
<b>Iscrizione al Registro Imprese</b>	No	Sì
<b>Contributi INPS</b>	No	Sì
<b>Contabilità</b>	No	Semplificata / forfetaria

Correzione errori contabili: nuove regole fiscali e riflessi sul bilancio

# Correzione errori contabili

## Evoluzione normativa

Riferimento normativo	Previsione normativa
DL 22.10.2016 n. <u>193</u> (conv. L. 1.12.2016 n. <u>225</u> ) fino all'anno 2021	Trova applicazione la procedura di correzione mediante dichiarazioni integrative
D.L. 21 giugno 2022, n. 73 (convertito dalla L. 4 agosto 2022, n. 122) e della L. 29 dicembre 2022, n. 197	<p>A) per i soggetti che adottavano il principio di derivazione rafforzata ed assoggettati a revisione legale del bilancio, è stata introdotta la c.d. “procedura semplificata di correzione”, la quale prevedeva:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• la rilevanza fiscale dei componenti di reddito imputati in bilancio nell’esercizio in cui veniva effettuata la correzione;</li><li>• l’esonero dall’obbligo di presentare la dichiarazione integrativa con riferimento al periodo d’imposta in cui era stato commesso l’errore.</li></ul> <p>B) Per i soggetti che non adottavano il principio di derivazione rafforzata ovvero che lo adottavano ma senza essere sottoposti a revisione legale del bilancio continuava a trovare applicazione la procedura di correzione mediante dichiarazioni integrative</p>
D.Lgs. 18 dicembre 2025, n. 192	Riconoscimento fiscale dei componenti di reddito derivanti dalla correzione di errori contabili non rilevanti, imputati in bilancio nell’esercizio in cui la correzione viene effettuata, senza necessità di presentare una dichiarazione integrativa relativa al periodo d’imposta in cui l’errore è stato commesso.

# Correzione errori contabili

Novità derivanti dalla D.Lgs 192/2025: Ambiti di applicazione

## Ambito Soggettivo

La procedura di correzione «semplificata» si applica ai soggetti per i quali sussiste l'obbligo di revisione legale.

## Ambito Oggettivo

La procedura di correzione «semplificata» **si applica ai soli errori contabili NON rilevanti.**  
Gli errori rilevanti devono essere corretti mediante la presentazione delle dichiarazioni integrative nel rispetto delle tempistiche normative

# Correzione errori contabili

Trattamento fiscale della correzione di errori contabili: Ambiti di applicazione



**Ambito Temporale**

Il Decreto Legislativo 192/2025 interviene restringendo in modo significativo l'arco temporale entro cui è possibile utilizzare la procedura semplificata di correzione.

In particolare, vengono previsti due limiti temporali, che attengono:

- alla formalizzazione della correzione;
- alle attività di accertamento dell'Amministrazione finanziaria.

# Correzione errori contabili

Trattamento fiscale della correzione di errori contabili: Ambiti di applicazione

**Formalizzazione  
della correzione**

Gli effetti fiscali delle correzioni sono riconosciuti esclusivamente nei casi in cui la rettifica intervenga:

- **entro la data di approvazione del bilancio dell'esercizio successivo a quello in cui gli elementi patrimoniali o reddituali sono stati erroneamente rilevati.** Si pensi, ad esempio, a un costo contabilizzato erroneamente nell'esercizio 2025 anziché nel 2026, la cui correzione, per assumere rilievo fiscale, deve essere effettuata entro il termine di approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2026;
- **entro la data di approvazione del bilancio dell'esercizio successivo a quello in cui, in assenza dell'errore, gli elementi patrimoniali o reddituali avrebbero dovuto essere rilevati.** Si pensi, ad esempio, a un costo non contabilizzato nell'esercizio 2025, la cui correzione, per assumere rilievo fiscale, deve essere effettuata entro il termine di approvazione del bilancio relativo all'esercizio 2026.

# Emendabilità della dichiarazione

Trattamento fiscale della correzione di errori contabili: Ambiti di applicazione

**Data inizio attività  
di accertamento**

In proposito, l'art. 83, comma 1-ter, del TUIR prevede che la correzione degli errori contabili assume rilevanza fiscale se effettuata entro la data di inizio di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali i soggetti interessati abbiano avuto formale conoscenza.

Sul punto, la Relazione illustrativa al D.Lgs. 192/2025 precisa che tali attività di accertamento devono intendersi riferite agli elementi patrimoniali e reddituali oggetto della correzione o della rilevazione contabile non corretta.

Restano esclusi dal perimetro delle suddette attività i c.d. “controlli automatizzati delle dichiarazioni”, ovvero le comunicazioni relative alle somme dovute ai sensi degli artt. 36-bis e 36-ter del D.P.R. 600/1973 e dell'art. 54-bis del D.P.R. 633/1972.

# Correzione errori contabili

## Trattamento contabile dell'errore

### Momento di rilevazione

La correzione di un errore deve essere rilevata nel momento in cui lo stesso viene individuato e, nel contempo, sono disponibili le informazioni e i dati per il suo corretto trattamento (documento OIC 29, § 47).

**il bilancio errato continua a rimanere tale**, mentre la correzione interviene in un bilancio successivo, alla cui formazione concorre, dunque, un componente economico non di competenza

**la correzione non interviene sulla formazione del risultato economico del bilancio «errato»**, dalla cui formazione continua ad essere escluso (del tutto o in parte) il provento o l'onere di competenza dello stesso

# Correzione errori contabili

Definizione di errore – OIC 29



## DEFINIZIONE

L'OIC 29 stabilisce che «*Un errore contabile consiste nell'impropria o mancata applicazione di un principio contabile se, al momento in cui viene commesso, le informazioni e i dati necessari per la sua corretta applicazione sono disponibili*».

Secondo quanto previsto dal documento OIC 29, l'errore è una rappresentazione qualitativa e/o quantitativa non corretta di un dato di bilancio e/o di un'informazione fornita in Nota integrativa.

# Correzione errori contabili

Presupposto per la corretta identificazione dell'errore

Analogamente a quanto previsto dallo IAS 8, nell'ambito del documento OIC 29 l'identificazione di un errore **si basa sul presupposto della piena disponibilità delle informazioni e dei dati a favore del redattore del bilancio**, che avrebbe perciò dovuto mettere in atto un diverso comportamento contabile in applicazione dei principi contabili vigenti.

# Correzione errori contabili

Errori che rientrano nell'ambito di applicazione della disciplina

Sono ammessi nell'ambito di applicazione della disciplina:

- di errori matematici;
- di erronee interpretazioni di fatti;
- di negligenza nel raccogliere le informazioni e i dati disponibili per un corretto trattamento contabile.

A titolo esemplificativo:

- l'ipotesi di un **costo rilevato per un ammontare superiore alla sua corretta quantificazione**, che viene corretta con imputazione di un componente positivo a Conto economico;
- l'ipotesi di un **credito/debito la cui rilevazione con il criterio del costo ammortizzato** sia avvenuta utilizzando un tasso di interesse riconosciuto come errato;
- l'ipotesi in cui sia rilevato **un costo in luogo di un accantonamento** per oneri o viceversa;
- l'ipotesi di un **bene materiale ammortizzabile erroneamente classificato nell'attivo circolante**, anziché tra le immobilizzazioni materiali.

# Correzione errori contabili

Errori che NON rientrano nell'ambito di applicazione della disciplina

L'OIC 29 esclude dal novero degli errori contabili le seguenti fattispecie:

- **le irregolarità riconducibili a frodi**, ossia caratterizzate da una manipolazione intenzionale dei dati o dell'informativa di bilancio finalizzata al conseguimento di un indebito vantaggio;
- **le variazioni contabili derivanti da cambiamenti di stima** conseguenti all'acquisizione di nuove informazioni rispetto a quelle disponibili al momento della stima originaria;
- **le variazioni contabili derivanti da cambiamenti di principi contabili**, effettuati sulla base di informazioni e dati disponibili al momento dell'adozione, che successivamente risultano differenti rispetto a quelli originariamente considerati;
- **le rettifiche connesse all'applicazione della disciplina del transfer pricing** che non soddisfano i requisiti per essere qualificate come correzioni di errori contabili, secondo le definizioni fornite dall'OIC 29 e dallo IAS 8. In particolare, qualora tali aggiustamenti derivino da informazioni o dati sopravvenuti, essi non rientrano nell'ambito della disciplina degli errori, ma sono riconducibili ai cambiamenti di stima e quindi assoggettati alla normativa fiscale ex artt. 88, comma 1, e 101, comma 4, del TUIR.

# Correzione errori contabili

Errori che NON rientrano nell'ambito di applicazione della disciplina

## FRODI

Sembra utile evidenziare che la definizione di errore fornita dal documento **OIC 29** non considera espressamente gli errori riconducibili alle frodi, caratterizzati cioè dalla manipolazione intenzionale dei dati o dell'informativa di bilancio allo scopo di conseguire un beneficio. In tal senso, il principio contabile si differenzia:

- **dallo IAS 8**, che, nel definire errori le "omissioni e errate misurazioni di voci nel bilancio dell'entità per uno o più esercizi precedenti derivanti dal non utilizzo o dall'utilizzo erraneo di informazioni attendibili che:

- a) erano disponibili quando i bilanci di quegli esercizi furono autorizzati all'emissione;
- b) si poteva ragionevolmente supporre che fossero state ottenute e utilizzate nella redazione e presentazione di quei bilanci", precisa che "tali errori includono gli effetti di errori aritmetici, errori nell'applicazione di principi contabili, sviste o interpretazioni distorte di fatti, e frodi;

- **dal principio di revisione ISA Italia 450**, che, nel definire, nell'ambito dell'attività di revisione legale, l'errore come "*una differenza tra l'importo, la classificazione, la presentazione o l'informativa di una voce iscritta in un prospetto di bilancio e l'importo, la classificazione, la presentazione o l'informativa richiesti per tale voce affinché sia conforme al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile*", precisa che "*gli errori possono essere originati da comportamenti o eventi non intenzionali o da frodi*"

# Correzione errori contabili

## Classificazione dell'errore

**Gli errori contabili sono classificati in funzione della loro rilevanza**, ossia in relazione all'entità e alla significatività degli effetti che producono sul bilancio.

Gli errori contabili possono essere distinti in:

- **Errori rilevanti.** Sono errori che individualmente, o insieme ad altri errori, sono in grado di influenzare le decisioni economiche che gli utilizzatori assumono in base al bilancio.  
(Sopravvalutazione fittizia delle rimanenze, mancata svalutazione di crediti inesigibili, anomali movimenti di cassa, violazione del principio di competenza ecc.)
- **Errori non rilevanti.** Sono errori che, individualmente, o in combinazione con altri, tenuto conto della natura, dell'entità e delle circostanze influenti, non sono in grado di influenzare le decisioni economiche.
- **Errori gravi.** Sono errori che rendono nulla o annullabile la delibera di approvazione del bilancio.  
(Omessa rilevazione di informazioni rilevanti o inserimento di dati totalmente inventati, come l'appostazione di un credito in assenza di un titolo legittimo,)

# Correzione errori contabili

Classificazione dell'errore

Tabella riassuntiva		
Tipologia di errore	Definizione	Modalità di correzione fiscale
<u>Errori rilevanti</u>	Sono errori che individualmente, o insieme ad altri errori, sono in grado di influenzare le decisioni economiche che gli utilizzatori assumono in base al bilancio.	Obbligo di presentazione della dichiarazione integrativa
<u>Errori non rilevanti</u>	Sono errori che, individualmente, o in combinazione con altri, tenuto conto della natura, dell'entità e delle circostanze influenti, non sono in grado di influenzare le decisioni economiche.	Esonero dall'obbligo di presentare la dichiarazione integrativa con riferimento al periodo d'imposta in cui era stato commesso l'errore.
<u>Errore grave</u>	Sono errori che rendono nulla o annullabile la delibera di approvazione del bilancio.	Obbligo di presentazione della dichiarazione integrativa

# Correzione errori contabili

Trattamento contabile dell'errore: Errori non rilevanti

## MODALITÀ DI RILEVAZIONE CONTABILE

Il principio contabile OIC 29 prevede modalità di rilevazione contabile differenti in funzione della rilevanza dell'errore che dipende dalla dimensione e dalla natura dell'errore stesso ed è valutata a seconda delle circostanze

## ERRORI NON RILEVANTI

**La correzione di errori non rilevanti commessi in esercizi precedenti è contabilizzata nel Conto economico dell'esercizio in cui si individua l'errore** (documento OIC 29).

Le scritture contabili relative alla correzione di errori che determinano la riduzione di un'attività o l'incremento di una passività oppure l'incremento di un'attività o la riduzione di una passività sono le seguenti:

	Sopravvenienze passive	a	Attività/passività	
	Attività/passività	a	Sopravvenienze attive	

# Correzione errori contabili

Trattamento contabile dell'errore: Errori rilevanti

## ERRORI RILEVANTI

**La correzione di errori rilevanti commessi in esercizi precedenti è contabilizzata sul saldo di apertura del patrimonio netto dell'esercizio in cui si individua l'errore.**

La rettifica viene solitamente rilevata tra gli utili portati a nuovo (voce "A.VIII - Utili (perdite) portati a nuovo"), ma può essere apportata a un'altra componente del patrimonio netto, se più appropriato.

La società, ai soli fini comparativi, deve correggere gli errori rilevanti effettuati negli esercizi precedenti retroattivamente nel primo bilancio dopo la loro individuazione, come segue:

- **se l'errore è stato commesso nell'esercizio precedente**, rideterminando gli importi comparativi per l'esercizio precedente;
- **se l'errore è stato commesso prima dell'inizio dell'esercizio precedente**, rideterminando i saldi di apertura di attività, passività e patrimonio netto dell'esercizio precedente.

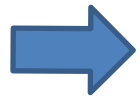
Le scritture contabili sono le seguenti:

	Utili portati a nuovo	α	Attività/passività	
	Attività/passività	α	Utili portati a nuovo	

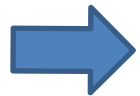
# Correzione errori contabili

Trattamento contabile dell'errore: Errori gravi

## **Errori che rendono nulla o annullabile la delibera di approvazione del bilancio**



La correzione debba essere operata mediante il rifacimento del bilancio dell'esercizio in cui è stato commesso l'errore e dei bilanci degli esercizi successivi sui quali l'errore produce i suoi effetti



Ciascuno dei bilanci interessati dalla correzione deve essere nuovamente approvato dall'assemblea e deve essere depositato secondo le norme di legge.

# Correzione errori contabili

Trattamento contabile dell'errore



La derivazione rafforzata nelle micro imprese

# La derivazione rafforzata nelle micro imprese

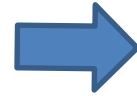
Derivazione rafforzata: Evoluzione normativa



- Il principio di **derivazione rafforzata** è stato introdotto nell'ordinamento tributario italiano, per i soli IAS *adopter*, con la **Legge Finanziaria 2008** (Legge 24 dicembre 2007, n. 244), che ha modificato l'art. 83 del TUIR
- Il principio di derivazione rafforzata con **l'articolo 13-bis del D.L. 244/2016**, che ha modificato l'art. 83, c.1 del TUIR viene allargato anche agli OIC *adopter* ad esclusione delle micro imprese di cui all'art. 2435-ter *Cod. Civ.*
- Il principio di “derivazione rafforzata” ha trovato, poi, un ulteriore fondamento normativo nella **Legge delega per la riforma fiscale n. 111/2023**, in particolare nell'art. 9, lett. c), nell'ambito della revisione della disciplina IRES.
- Ultima novità arriva dalla **Legge di bilancio 2026 Il correttivo IRES (D.Lgs. 192/2025)** ha modificato l'art. 83 ampliando la derivazione rafforzata anche alle micro-imprese che redigono il bilancio abbreviato.

# La derivazione rafforzata nelle micro imprese

Derivazione rafforzata: Obiettivo



**Eliminare o almeno diminuire l'utilizzo di variazioni al fine di evitare la gestione di un oneroso doppio binario civilistico-fiscale.**

tramite il rafforzamento del:

- processo di **avvicinamento tra valori civilistici e fiscali**,
- la **revisione delle variazioni**, apportate all'utile o alla perdita di esercizio, per pervenire alla determinazione del reddito imponibile;
- prevedendo la possibilità di **limitare le variazioni in aumento e in diminuzione** da apportare alle risultanze del conto economico quali, in particolare, quelle concernenti gli ammortamenti, le opere, le forniture e i servizi di durata ultrannuale, le differenze su cambi per i debiti, i crediti in valuta e gli interessi di mora;
- **restano fermi**, per alcune fattispecie, **la possibilità di applicare tale avvicinamento ai soli soggetti che sottopongono il proprio bilancio di esercizio a revisione legale dei conti, ovvero sono in possesso di apposite certificazioni, rilasciate da professionisti qualificati, che attestano la correttezza degli imponibili dichiarati.**

# La derivazione rafforzata nelle micro imprese

Derivazione rafforzata: posizione intermedia tra la derivazione semplice e quella piena

Derivazione  
SEMPLICE



**DOPPIO BINARIO**  
di determinazione del  
reddito civilistico e del  
reddito imponibile



Art. 109 TUIR

Derivazione RAFFORZATA



In cui viene estesa la validità ai fini fiscali, anche in deroga alle disposizioni contenute nel T.U.I.R., dei criteri di  
A – qualificazione;  
B - imputazione temporale  
C - classificazione  
già previsti per la redazione del bilancio dai principi contabili.

Art. 83 TUIR

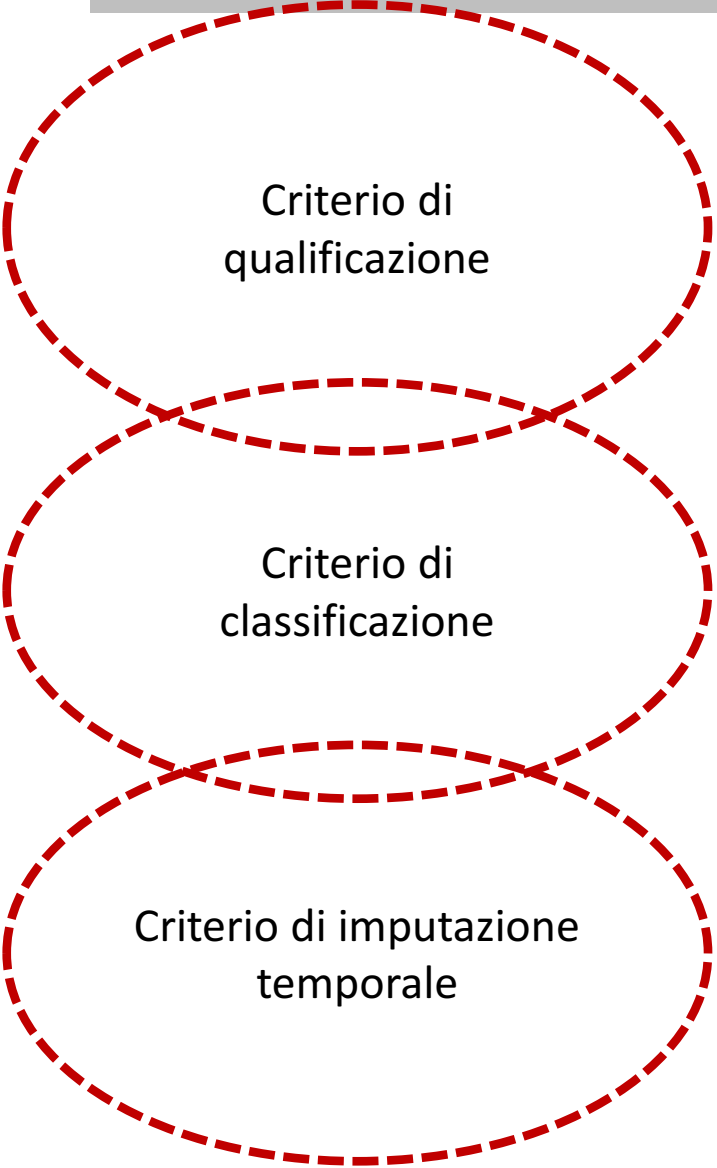
Derivazione  
PIENA



**DERIVAZIONE TOTALE**  
del reddito imponibile dal  
reddito civilistico senza  
l'apporto di alcuna  
variazione in aumento o in  
diminuzione

# La derivazione rafforzata nelle micro imprese

Derivazione rafforzata: Estensione dei criteri civilistici



Criterio di  
qualificazione

Criterio di  
classificazione

Criterio di imputazione  
temporale

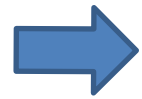
Il criterio di qualificazione fa riferimento all'esatta individuazione delle operazioni poste in essere e degli effetti da queste scaturenti sotto il duplice profilo economico, patrimoniale, giuridico e contrattuale. Tale criterio è volto a sostituire il tradizionale approccio giuridico formale con l'approccio sostanziale legato all'aspetto economico e al sistema dei rischi/benefici delle operazioni aziendali;

Diretta conseguenza logica del criterio di qualificazione, il criterio di classificazione **consente la corretta rappresentazione in bilancio dei relativi elementi reddituali e/o patrimoniali;**

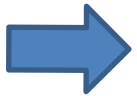
Il criterio di imputazione temporale fa riferimento all'individuazione del periodo di imposta al quale attribuire la rilevanza fiscale dei componenti reddituali. È strettamente legato al concetto competenza economica, definito in termini di maturazione temporale degli effetti economici delle operazioni aziendali, il quale può anche significativamente discostarsi dal previgente criterio della maturazione giuridica degli effetti economici.

# La derivazione rafforzata nelle micro imprese

OIC 34



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



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

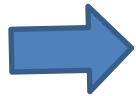


Disciplina i criteri di rilevazione e valutazione dei ricavi nonché le relative informazioni da inserire in nota integrativa.

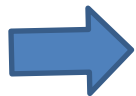
In particolare l'OIC 34 consente di chiarire il trattamento contabile da adottare in riferimento alla prassi consistente nella vendita di beni unitamente alla fornitura di servizi, da prestare successivamente (c.d. «ricavi misti»)

## 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

# La derivazione rafforzata nelle micro imprese

OIC 34

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.**

# La derivazione rafforzata nelle micro imprese

OIC 34: Determinazione del prezzo

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, dalle clausole contrattuali tenendo in considerazione:

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

# La derivazione rafforzata nelle micro imprese

## OIC 34: Segmentazione in unità 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.

# La derivazione rafforzata nelle micro imprese

OIC 34: Segmentazione in unità 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.

# La derivazione rafforzata nelle micro imprese

OIC 34: Segmentazione in unità di contabilizzazione



# La derivazione rafforzata nelle micro imprese

## OIC 34: Valorizzazione delle unità di contabilizzazione

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

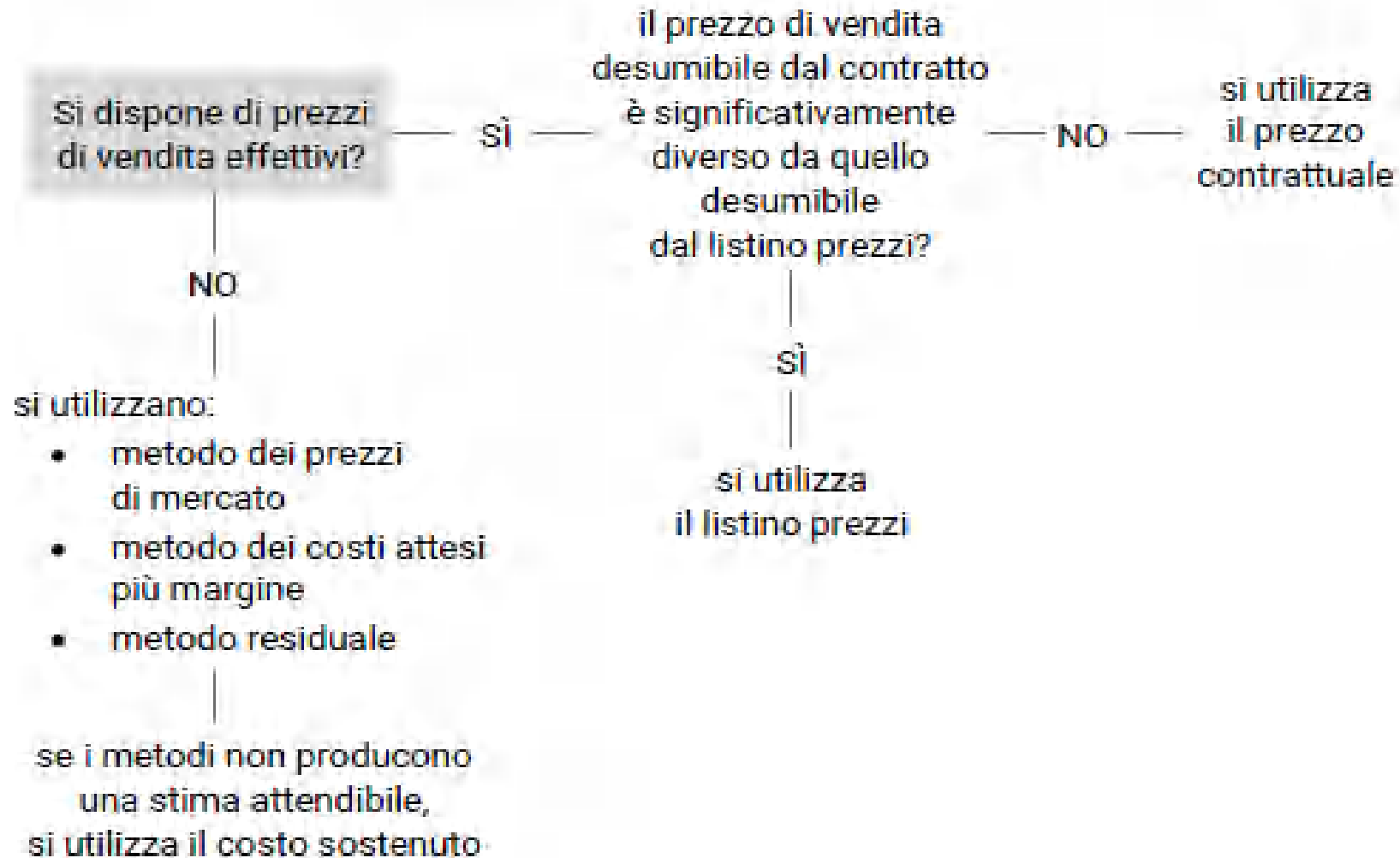
Ciò avviene sulla base del rapporto tra il prezzo di vendita della singola unità elementare di contabilizzazione e la somma dei prezzi di vendita di tutte le unità elementari di contabilizzazione incluse nel contratto al netto degli sconti normalmente praticati.

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.

# La derivazione rafforzata nelle micro imprese

OIC 34: Valorizzazione delle unità di contabilizzazione



# La derivazione rafforzata nelle micro imprese

## OIC 34: 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.



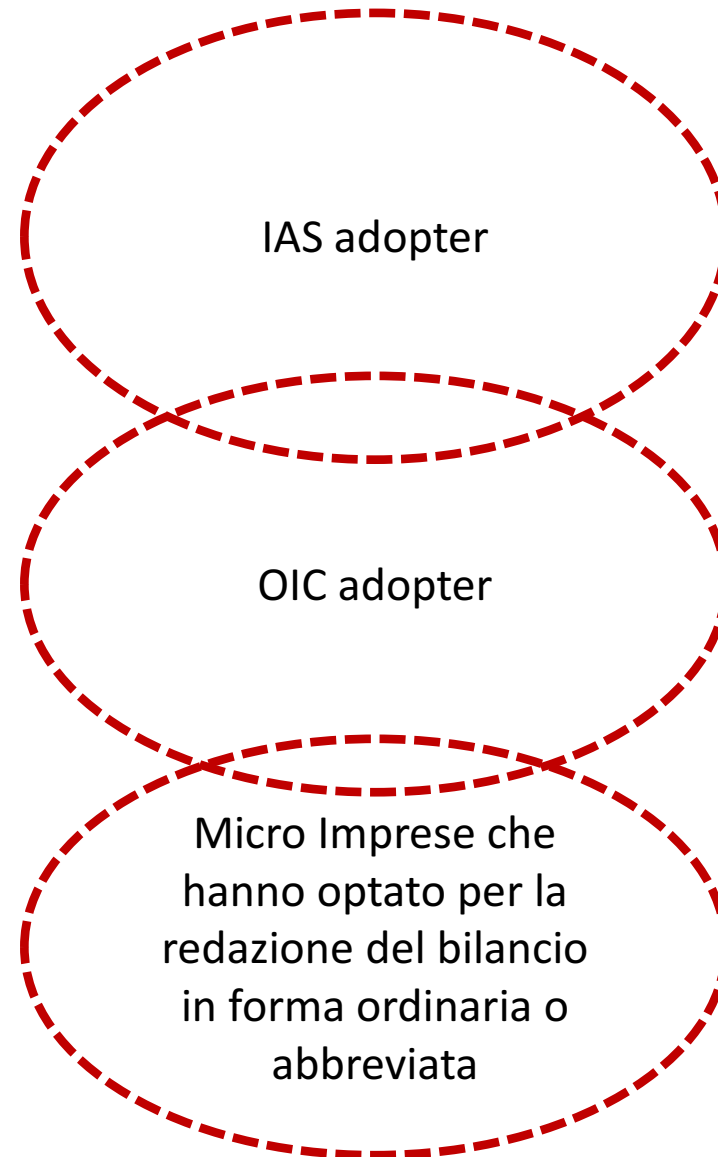
### **Ricavi per prestazione di servizi**

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.

# La derivazione rafforzata nelle micro imprese

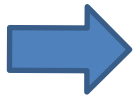
Derivazione rafforzata: Soggetti interessati art. 83 comma 1ter



# La derivazione rafforzata nelle micro imprese

Derivazione rafforzata: D.Lgs 125/2024 - Limiti dimensionali micro imprese

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.

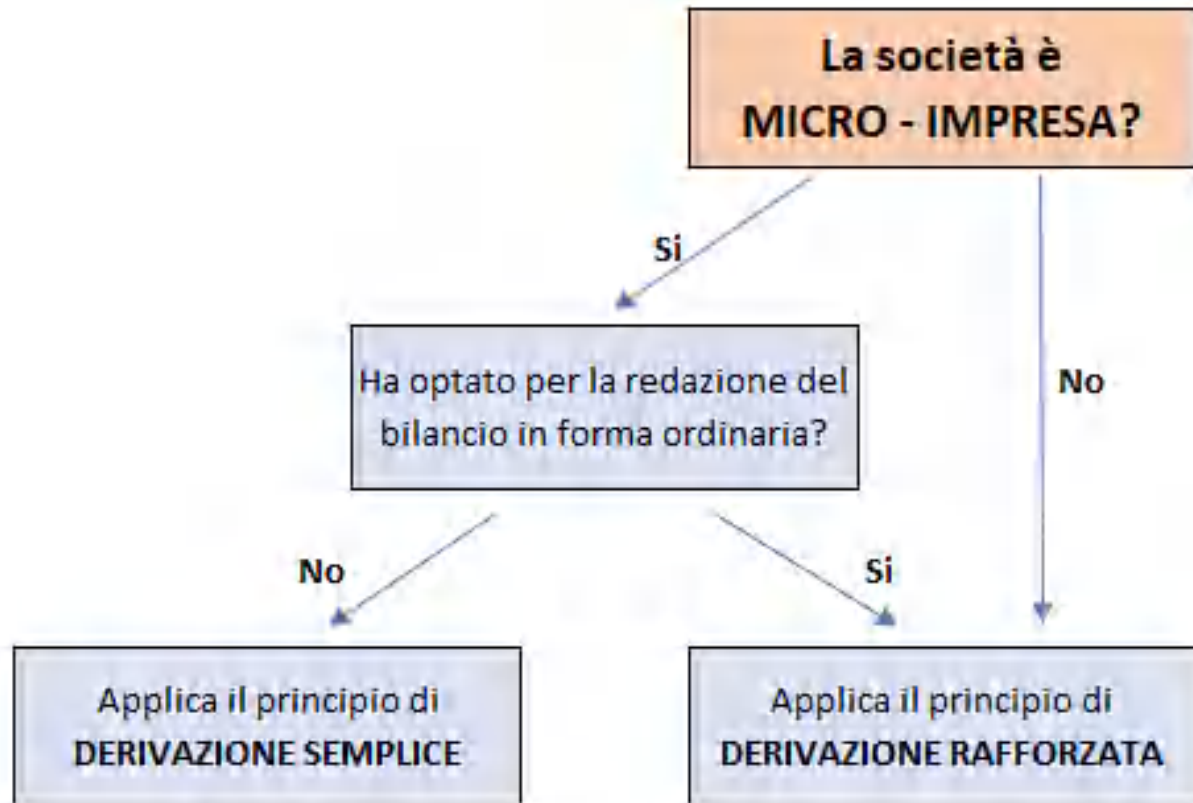
# La derivazione rafforzata nelle micro imprese

Derivazione rafforzata: D.Lgs 125/2024 - Limiti dimensionali micro imprese

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

# La derivazione rafforzata nelle micro imprese

Derivazione rafforzata: SCHEMA RIASSUNTIVO



# La derivazione rafforzata nelle micro imprese

Derivazione rafforzata: Articolo 83 del TUIR

## Articolo 83 TUIR

L'art. 83 del TUIR costituisce la norma cardine della determinazione del reddito d'impresa ai fini IRES e rappresenta oggi il fulcro del rapporto tra bilancio civilistico e imponibile fiscale.

La disposizione segna il superamento della tradizionale supremazia del diritto tributario sulla contabilità civilistica: il legislatore fiscale accetta che il bilancio rappresenti la "verità economica" dell'operazione e vi si conforma, salvo deroghe espresse.



**Warning**

**ATTENZIONE ALLA  
DIPENDENZA ROVESCIA**  
Inquinamento fiscale dato dal  
principio di imputazione ex art.  
109 TUIR comma 4



# DICHIARATIVI E BILANCI 2026



Organi di controllo: Obbligo di relazione in caso di contributi di rilevante entità

# Obbligo di relazione in caso di contributi di rilevante entità

## OBBLIGO DI RELAZIONE IN CASO DI CONTRIBUTI DI RILEVANTE ENTITÀ'

Il disposto normativo di cui all'art. 1 co. 857 della Legge 207/2024 (c.d. Legge di Bilancio 2025), adottato con il **DPCM 84 del 26 marzo 2026**, pubblicato in G.U. n. 115 del 20,5,2026 ed in **vigore a partire dal 4 giugno 2026**, stabilisce che:



**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 (entro il 30 aprile dell'anno successivo) al MEF una relazione contenente le risultanze delle verifiche.**

# Obbligo di relazione in caso di contributi di rilevante entità

## OBBLIGO DI NOMINA IN CASO DI CONTRIBUTI DI RILEVANTE ENTITÀ'

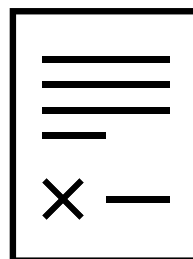


Se la società non rispetta i parametri minimi ex art. 2477 co. 1, ma percepisce un contributo di entità significativa da parte dello Stato



### 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»

# Obbligo di relazione in caso di contributi di rilevante entità

## ORGANO DI CONTROLLO: DOPPIO INCARICO

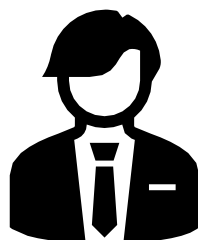
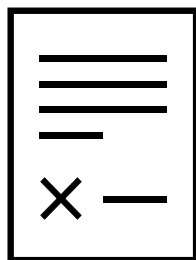


Se la società è già dotata dell'Organo di controllo ed inoltre percepisce un contributo di entità significativa da parte dello Stato

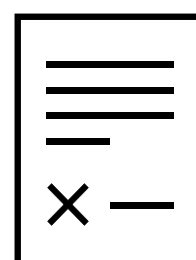


### DOPPIO INCARICO PER L'ORGANO DI CONTROLLO

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»!



# Obbligo di relazione in caso di contributi di rilevante entità

## CONTRIBUTI DI RILEVANTE ENTITA': POSSIBILI EFFETTI SUL BILANCIO

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**

Perdite COVID: effetti sui bilanci

# Perdite COVID: Effetti sui bilanci

Nella predisposizione del Bilancio 2025 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

# Perdite COVID: Effetti sui bilanci

## 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.

# Perdite COVID: Effetti sui bilanci

## 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.

# Perdite COVID: Effetti sui bilanci

## RIPORTO DELLE PERDITE: Normativa civilistica

Perdita maturata al 31.12.2020



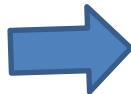
Copertura entro approvazione bilancio al 31.12.2025, se no:

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**

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



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



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

STUDIO **B** BRACCINI & P

CONSULENZA FISCALE E SOCIETARIA

ROMA - MILANO - ANCONA

*Napoli, 4 Giugno 2026*



4 giugno 2026

# **AFFRANCAMENTO STRAORDINARIO DELLE RISERVE**

**Art. 1 commi 44-45 della L. 199/2025  
DM 27 giugno 2025**

A cura di Francesco DE ROSA



# Disciplina dell'imposta sostitutiva

- Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'IRAP del 10%
- Oggetto: riserve esistenti nel bilancio al 31.12.2024, nella misura in cui residuano nel bilancio al 31.12.2025
- Liquidata nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31.12.2024
- Contabilizzata a riduzione della riserva (OIC 25 par. 65A)
- Versata obbligatoriamente in 4 rate di pari importo (la prima entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relativo al periodo in corso al 31.12.2025, le altre nei 3 anni successivi);
- Si perfeziona con l'indicazione in dichiarazione dei redditi
- Ha efficacia dall'ultimo giorno del periodo d'imposta in corso al 31.12.2025

SEZIONE VII-B		Imponibile	Imposta	Prima rata
1	RQ29 Saldi attivi, riserve e fondi in sospensione d'imposta	,00	10%	,00

4 giugno 2026

**EUTEKNE**

# **ASSEGNAZIONE, CESSIONE E TRASFORMAZIONE AGEVOLATA**

**Art. 1 commi 35-40 della L. 199/2025**

A cura di Francesco DE ROSA

# Indicazione in dichiarazione

Modulistica da utilizzare per le operazioni agevolate		Termine
Assegnazione o cessione di beni effettuata nel 2025, senza procedere allo scioglimento (31.12.2025 compreso nel periodo d'imposta)	REDDITI SC 2026	Ordinario
Assegnazione o cessione di beni effettuata nel 2025 da società messe in liquidazione nel 2025 (attribuzioni ai soci effettuate nel periodo " <i>ante</i> liquidazione")	REDDITI SC 2025	Art. 5 DPR 322/98
Assegnazione o cessione di beni effettuata nel 2025 da società messe in liquidazione nel 2025 (attribuzioni ai soci effettuate nel periodo " <i>post</i> liquidazione", se in corso al 31.12.2025)	REDDITI SC 2026	Ordinario
Trasformazione da società di capitali in società semplice effettuata nel 2025	REDDITI SC 2025	Art. 5-bis DPR 322/98
Trasformazione da società di persone in società semplice effettuata nel 2025	REDDITI SC 2026	Ordinario

**Circ. Agenzia delle Entrate 1.6.2016 n. 26 cap. I parte I § 5:**

**«Si evidenzia che l'esercizio dell'opzione per l'assegnazione agevolata dei beni deve ritenersi perfezionato con l'indicazione in dichiarazione dei redditi dei valori dei beni assegnati e della relativa imposta sostitutiva.»**

# Quadro RQ sez. XXII

Nei righi RQ 94 ed RQ 95 si indicano:

- in colonna 1, il **valore normale** o il **valore catastale** (nel caso di assegnazione o trasformazione), ovvero il **corrispettivo** (nel caso di cessione);
- in colonna 2, il **costo fiscalmente riconosciuto**;
- in colonna 3, la **base imponibile dell'imposta** sulle plusvalenze, pari alla differenza tra i due valori.

Nel successivo rigo RQ96 si riepiloga l'**imposta dovuta**.

*Esempio: una società ha assegnato un immobile il cui valore catastale ammonta a **134.000 euro** e il cui costo fiscale è pari a **104.000 euro**, il prospetto va compilato in questo modo:*

SEZIONE XXII		Valore normale	Costo Fiscale	Differenza
Assegnazione o cessione di beni ai soci o trasformazione in società semplice	RQ94 Beni immobili	1 134.000,00	2 104.000,00	3 30.000,00
	RQ95 Beni mobili	1 ,00	2 ,00	3 ,00
RQ96 Totale		1 Imponibile 30.000,00	2 Società non operative	3 Imposta sostitutiva 2.400,00
RQ97 Riserve in sospensione		1 Imponibile ,00	2 Aliquota 13%	3 Imposta sostitutiva ,00

# Quadro RQ sez. XXII

Per evitare la compensazione tra plusvalenza e minusvalenza (non deducibile, art. 101 co. 1 del TUIR), il costo deve essere inserito nella colonna 2 sino a concorrenza del valore normale/catastale

Dato	Immobile 1 (non merce)	Immobile 2 (non merce)
Valore normale	200.000	320.000
Costo fiscale	300.000	185.000
Plusvalenza fiscale	-	135.000
Minusvalenza fiscale	-	-
Plusvalenza netta		135.000

SEZIONE XXII		Valore normale	Costo Fiscale	Differenza
Assegnazione o cessione di beni ai soci o trasformazione in società semplice	RQ94 Beni immobili	1 520.000,00	2 385.000,00	3 135.000,00
	RQ95 Beni mobili	1 ,00	2 ,00	3 ,00
	RQ96 Totale	3 Imponibile 135.000,00	3 Società non operative	3 Imposta sostitutiva 10.800,00
	RQ97 Riserve in sospensione	1 Imponibile ,00	2 Aliquota 13%	2 Imposta sostitutiva ,00



ANDOC  
ASSOCIAZIONE NAZIONALE  
DEI DIRIGENTI CONWU/PILOI

**GRAZIE PER L'ATTENZIONE**

# A.N.Do.C.

## Accademia di Napoli

80125 NAPOLI – Via Benedetto Cariteo, 12

c.f.95255790636 – e-mail: [napoli@andoc.it](mailto:napoli@andoc.it)

Tel. / fax 081/593.48.17 - sito web: <http://napoli.andoc.it/>



**ANDOC.**  
ASSOCIAZIONE NAZIONALE  
DOTTORI COMMERCIALISTI

# **Concordato Preventivo Biennale (CPB) 2026-2027**

**Aggiornato al DL 38/2026 (Decreto Fiscale) e Circ. 9/2025**

# Il Compromesso del CPB: Vantaggi vs Impegni



## IL VANTAGGIO

Benefici integrali del regime premiale ISA.

Esclusione dagli accertamenti analitico-induttivi (ex art. 39 DPR 600/73).



## L'IMPEGNO

Blocco biennale (2026-2027) della base imponibile IRPEF/IRES e IRAP.

Tassazione fissa sul reddito concordato, con totale irrilevanza dei maggiori o minori redditi effettivi realizzati.



**Attenzione:** Il CPB non produce alcun effetto ai fini IVA.

# Il "Funnel" dell'Ammissibilità: I 4 Filtri Sequenziali

**Ambito  
Soggettivo  
Base**

(Applichi  
gli ISA?)

**Filtro  
Esclusioni  
ISA**

(Sei escluso  
dagli ISA per  
il 2025?)

**Filtro  
Debiti**

(Hai carichi  
pendenti  
> 5.000€ al  
31.12.2025?)

**Filtro  
Esclusioni  
Specifiche**

(Ricadi nei veti  
dell'art. 11  
DLgs 13/2024?)

**Accesso  
alla  
Proposta  
CPB**

# Gate 1: Il Perimetro Soggettivo di Base



**Titolari di reddito  
d'impresa e  
arti/professioni  
soggetti a ISA.**

**Società di Capitali & Imprese Individuali**  
(Adesione standard)

**Trasparenza Fiscale** (art. 5, 115, 116 TUIR)  
Requisiti valutati in capo alla società, ma il  
rispetto della proposta vincola e ricade pro-quota  
sui singoli soci.

**Consolidato Fiscale**  
Accesso consentito. Opzione esercitata su  
base individuale (consolidante o consolidata).



**Condizione sine qua non:** Il contribuente deve essere tenuto ad allegare il  
modello ISA al modello REDDITI 2026.

## Gate 2: Le Cause di Esclusione ISA (Anno 2025)



### Strutturali

Inizio o cessazione attività nel corso del 2025 (inclusa la prosecuzione di attività terze).



### Dimensionali

Ricavi/compensi superiori alla soglia massima di € 5.164.569.



### Regimi Forfetari

Applicazione regime forfetario (L. 190/2014) o regimi speciali (es. Agriturismo L. 413/91).



### Statistiche (Multiattività)

Ricavi di attività secondarie (non coperte dall'ISA prevalente) superiori al 30% del totale.



**Anomalie di Quadro Contabile:** Soggetti (es. alcune STP) il cui codice attività - es. EK02U (Ingegneria), EK04U (Legali) - non prevede un quadro contabile d'impresa nel modello ISA. Compilano l'ISA a fini statistici ma NON possono aderire al CPB.

# Focus: "Periodo di Non Normale Svolgimento"



## BLOCCA IL CPB



**Stato di liquidazione** (ordinaria, coatta o fallimentare).



**Affitto dell'UNICA azienda** (per l'intera durata del contratto).



**Sospensione attività** comunicata in CCIAA.



**Mantenimento P.IVA** attiva al solo fine di incassare rate di cessione clientela (senza svolgimento effettivo).



## DA VALUTARE

(Non blocca in automatico)



**Gravidanza e Maternità:** Esclude solo se altera significativamente i parametri oggettivi di svolgimento.



**Modifica attività in corso d'anno:** Non esclude se l'attività vecchia e nuova rientrano nel medesimo codice ISA.

# Gate 3: L'Ostacolo dei Debiti Tributarî e Contributivi

Hai debiti **definitivamente accertati** (Agenzia Entrate/INPS) alla "fotografia" del 31.12.2025?

SÌ

NO

L'ammontare residuo cumulato (inclusi interessi e sanzioni) è **< 5.000 €**?

**AMMESSO**

NO

SÌ

I debiti **> 5.000€** sono stati estinti, o sottoposti a rateazione/sospensione regolare e attiva entro il **31.10.2026**?

**AMMESSO**

NO / DECADUTI

SÌ

**ESCLUSO**

**AMMESSO**  
(Finché la rateazione non decade)

**Nota:** Per le società, rilevano esclusivamente i debiti della persona giuridica, non le pendenze personali dei singoli soci.

# Gate 4: Le 5 Cause di Esclusione Specifiche del CPB

(Art. 11 DLgs 13/2024)

**ALERT 1**



**Omesse  
Dichiarazioni**

**ALERT 2**



**Condanne  
Penali/Tributarie**

**ALERT 3**



**Redditi  
Esenti/Esclusi  
> 40%**

**ALERT 4**



**Transito a  
Regime  
Forfetario  
(nel 2026)**

**ALERT 5**





**Operazioni  
Straordinarie  
(nel 2026)**

*Nelle prossime slide, esploriamo i perimetri esatti  
e le insidie di queste 5 variabili.*



# La Mappatura Temporale delle Esclusioni

(Quando si verifica l'evento?)

## Triennio 2023-2024-2025

-  - Omesse dichiarazioni dei redditi.
-  - Reati tributari, riciclaggio e false comunicazioni sociali.

## Primo Anno CPB - 2026

-  - Adesione al Regime Forfetario.
-  - Effettuazione di Operazioni Straordinarie societarie.


2023

2024

2025

2026

## Fotografia Anno 2025

-  - Superamento limite 40% di redditi esenti/esclusi.



## Omesse Dichiarazioni



**Rileva:** Dichiarazione dei redditi trasmessa oltre i 90 giorni dalla scadenza.



**NON Rileva:** L'omissione della sola dichiarazione IRAP non preclude l'accesso.



## Reati Tributari e Societari



**Rileva:** Sentenza di condanna irrevocabile (DLgs 74/00, riciclaggio, false comunicazioni).



**Attenzione al Patteggiamento (Art. 445 c.p.p.):** Equivale a condanna SOLO se la pena detentiva supera i 2 anni (facendo scattare le pene accessorie). Patteggiamenti sotto i 2 anni non bloccano il CPB.

## Matrice Diagnostica: La regola del 40% di Redditi Esenti (Anno 2025)

Il CPB è precluso se >40% del reddito d'impresa/professionale è esente, escluso o non concorrente alla base imponibile in forza di norme agevolative specifiche.

### Cosa **CONTA** (Sì Esclusione)

**Agevolazioni 'Rientro Cervelli'** (Docenti e Ricercatori ex art. 44 DL 78/2010).

**Esenzioni settoriali specifiche** (es. pesca costiera ex L. 203/2008).

### Cosa **NON CONTA** (Salvi dal limite)

**Plusvalenze PEX** da cessione partecipazioni.

**Dividendi** percepiti da società.

**Patent Box** (DL 146/2021): Agisce come maggiorazione di costi deducibili, non come esenzione di quote di reddito.

Modifiche sostanziali della soggettività inficiano la proposta.



- **Fusione e Scissione** societaria.
- **Conferimento** di azienda o di ramo d'azienda.
- **Cessione** o acquisto di ramo d'azienda (indipendentemente dall'entità del ramo).



- **Trasformazione** (es. da SNC a SRL o viceversa).
- **Conferimento** di esclusivo denaro o partecipazioni (solo asset, no rami).

**L'eccezione dell'Imprenditore Individuale:**  
L'acquisto, cessione o conferimento d'azienda **NON** esclude dal CPB se effettuato da ditta individuale (la norma vincola solo 'società ed enti').

# Variazioni di Regime Fiscale e Contabile: Impatto sul CPB

## Il Blocco Assoluto



**Transito** dal regime **Ordinario** o **Semplificato** al **Regime Forfetario** nel primo anno di CPB (2026).  
Provoca **immediata esclusione**.

**Variazioni  
nel 2026**

## Le Variazioni Neutre

### **Nessun impatto sull'efficacia del CPB per:**

- Passaggio da Contabilità Ordinaria a Semplificata (e viceversa).
- Ingresso o uscita dal Regime di Trasparenza Fiscale verso l'ordinario.
- Modifica delle quote di ripartizione tra soci all'interno della stessa compagine sociale.

# Focus Professionisti: Il “Doppio Binario” STP e Studi Associati



Il professionista cade dalla propria proposta CPB individuale se la compagine collettiva di cui fa parte non aderisce al CPB per il medesimo biennio. Entrambi devono allinearsi. Se uno rifiuta, l'accesso è precluso anche all'altro per i redditi individuali.

# Sintesi Scadenze e Prossimi Passi (Calendario 2026)

15 Maggio 2026



Rilascio del software ufficiale "Il tuo ISA 2026 CPB" da parte dell'Agenzia delle Entrate per il calcolo delle proposte.

20 Luglio 2026



Scadenza versamenti prorogata senza maggiorazioni per i soggetti ISA (< 5,1M€). Possibilità di versamento nei 30gg successivi con +0,80%.

**31 Ottobre 2026**  
**(Deadline Suprema)**



**Termine perentorio per la firma/adesione al CPB 2026-2027 e per la sanatoria (estinzione o rateizzazione attiva) dei debiti tributari e contributivi > 5.000€.**