

Speciale Estate 2025

Le novità dal 9 al 27 agosto 2025





Copyright © 2025 - CESI Multimedia S.r.l. Società Unipersonale
Via Massarenti 13, 20148 Milano
www.cesimultimedia.it

Tutti i diritti riservati. È vietata la riproduzione dell'opera, anche parziale e con qualsiasi mezzo.
L'elaborazione dei testi, pur se curata con scrupolosa attenzione, non può comportare specifiche responsabilità in capo all'autore e/o all'editore per eventuali involontari errori o inesattezze.

Sommarior

Speciale Estate 2025 – Prima Lettura	1
IRES premiale: in Gazzetta il decreto attuativo	1
Chiarimenti e disposizioni operative riguardo la riforma IRPEF sui redditi dei terreni (circolare n. 12/E/25)	4
Speciale Estate 2025 – News	10
Aggiornamento delle Linee Guida sulla Gestione del Rischio Fiscale: Approccio, Novità e Analisi di Casi Operativi	10
Delega unica agli intermediari. Funzionalità disponibile dall'8 dicembre	12
In G.U. i comunicati MLPS sulla previdenza di dottori commercialisti, consulenti del lavoro ed avvocati	13
Cooperative alla cassa entro il 28 agosto per il contributo di vigilanza	14
Commercialisti fuori dalla certificazione Asse.Co.	15
Profili fiscali ed elusivi di conferimenti e scissioni	16
Le nuove frontiere delle convenzioni matrimoniali	17
Bonus formazione giovani agricoltori: attive le domande per il credito d'imposta	18
Chiarimenti sul Nuovo Patent Box: la risposta dell'Agenzia delle Entrate sul software protetto da copyright	19
Differenze tra disciplina contabile e fiscale delle maggiorazioni di prezzo nelle commesse	21
Ampliamento della concessione aeroportuale e regime IVA sulla somma corrisposta tra concessionari	22
Scissione con scorporo e regime fiscale nella scissione verso beneficiaria preesistente	23
Strumenti finanziari partecipativi e loro qualificazione fiscale	24
Cross-border conversion e Combination 3	25
Utilizzo della riserva da rivalutazione per copertura perdite	26
Trattamento fiscale delle quote SICAV	27
Concordato, scissione e branch exemption	29
Trattamento fiscale del negative goodwill nelle acquisizioni di rami d'azienda	30
Conferimento transfrontaliero di partecipazioni e neutralità fiscale	32
Gruppo IVA e operazioni tra branch italiane e UK	33
Trattamento IVA delle somme erogate a titolo di integrazione prezzo nell'ambito di un contratto di appalto	35
Rilevanza ai fini IVA degli aggiustamenti di transfer pricing	36
IRES premiale: chiarite le possibilità di cumulo e il calcolo operativo	37
Aliquota IVA per cessione e posa in opera di infissi: chiarimenti nella Risposta n. 212/2025	39
Cessione di marchio e diritti IP: chiarimenti nella Risposta n. 210/2025	40
Interpretazione delle norme fiscali sulla riclassificazione delle partecipazioni nella Risposta n. 209/2025	41
Detrazione dell'IVA assolta in dogana: Risposta n. 213/2025	42
Costituzione di gruppi IVA e holding period: chiarimenti nella Risposta n. 211/2025	44
CPB 2025-2026: l'adesione consente il ravvedimento per gli anni 2019-2023	45
I versamenti alla cassa il 20 agosto 2025	46
Intrastat: l'invio entro il 25 agosto 2025, le novità e le sanzioni dopo le modifiche in vigore	48
Trasferimento all'estero e investimenti: il regime amministrato resta valido	51
Imposta di registro e altri tributi indiretti: il Testo Unico approda in G.U.	52
Produzione di vegetali con evoluti sistemi nel reddito agrario	52
Bonus spesa: a chi spetta la social card nel 2025?	53

UNGDCEC: "sospendere i versamenti fino al 5/9"	54
Mimit: pronto il decreto attuativo per sostenere fiere e mercati rionali	55
Cambi valute estere: online l'aggiornamento di luglio	56
Ai nastri di partenza nuovi incentivi per l'acquisto di veicoli a zero emissioni	57
Ires premiale per le imprese che investono. Agevolazione anche per chi è in CPB	58
Aggiornamento della piattaforma GSE per il bonus Transizione 5.0: tutte le novità operative	60
Riordino della tassazione dei redditi dei terreni: le novità della Circolare 12/E dell'8 agosto 2025	61
Indennità risarcitoria commutata in canoni di locazioni. Rimborso "registro" entro 3 anni	62
Quadro RE: la compilazione in caso di acquisto di crediti da bonus edili	63
Applicazione della Convenzione contro le doppie imposizioni Italia-Russia dopo la sospensione parziale da parte della Russia	64

Speciale Estate 2025 – Prima Lettura

IRES

IRES premiale: in Gazzetta il decreto attuativo

di Carla De Luca | 20 AGOSTO 2025

Il D.M. 8 agosto 2025 emanato dal MEF e pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 190 del 18 agosto 2025, introduce una riduzione selettiva dell'aliquota IRES per stimolare investimenti in beni strumentali innovativi e favorire la crescita occupazionale delle imprese italiane. Attraverso l'individuazione di precisi requisiti e condizioni, la misura intende premiare le aziende più dinamiche e innovative, incentivando il reinvestimento degli utili in attività produttive, tecnologie avanzate e sostenibilità, in linea con gli obiettivi di rafforzamento della competitività industriale e della crescita economica del Paese. Vediamo in sintesi il contenuto del decreto.



Decreto attuativo dell'IRES premiale (D.M. 8 agosto 2025)		
Art.	Descrizione	Sintesi
1	Definizioni	- L'articolo stabilisce i termini fondamentali usati dal decreto. - Definisce cosa si intende per investimenti rilevanti (beni materiali e immateriali nuovi secondo Industria 4.0 e Transizione 5.0), condizioni di accesso alla riduzione (accantonamento dell'utile, realizzazione di investimenti, incremento occupazionale, assenza dell'uso della cassa integrazione), cause specifiche che portano alla perdita del beneficio, durata del periodo di sorveglianza (5 anni dagli investimenti) e cosa si intenda per operazioni di riorganizzazione aziendale come fusioni, scissioni e conferimenti d'azienda.
2	Riduzione dell'aliquota IRES	Stabilisce che, dal periodo d'imposta successivo al 31 dicembre 2024, l'aliquota IRES è ridotta di 4 punti percentuali rispetto a quella prevista dall'art. 77 del TUIR e definisce che questo decreto contiene le istruzioni attuative.
3	Ambito soggettivo	- Precisa chi può usufruire della riduzione IRES: - società di capitali, - enti commerciali residenti, - stabili organizzazioni in Italia, anche enti non commerciali (solo per attività commerciale). - Esclude aziende in liquidazione, in procedure concorsuali, con regimi forfetari o contabilità semplificata nel 2024. Questa delimitazione è finalizzata a concentrare

		il vantaggio sulle imprese strutturate e solide.
4	Condizioni di accesso relative all'accantonamento dell'utile	- Fissa le condizioni essenziali: - almeno l'80% dell'utile 2024 deve andare a una riserva, - e almeno il 30% di tale utile (comunque non meno del 24% dell'utile 2023) va destinato a investimenti qualificati; - la riserva deve essere non distribuibile e destinata a finalità di crescita aziendale. Questa condizione mira a favorire la patrimonializzazione delle imprese e reinvestimenti produttivi.
5	Condizioni di accesso relative agli investimenti rilevanti	- Definisce quali investimenti sono ammessi: - beni materiali e immateriali Industria 4.0, materiali e immateriali nuovi indicati nelle tabelle di Industry 4.0 (allegati A e B della L. n. 232/2016), - nonché beni energetici secondo il piano Transizione 5.0 (D.L. n. 19/2024 e L. n. 56/2024), a condizione che portino a una riduzione documentabile dei consumi energetici (minimo 3% a livello impresa o 5% sui processi coinvolti). - Gli investimenti devono essere realizzati tra il 1° gennaio 2025 e il termine della dichiarazione dei redditi relativa al periodo agevolato. - È fissato un importo minimo pari al maggiore tra il 30% dell'utile accantonato, 24% dell'utile 2023 o 20.000 euro. - Le regole sono estese anche agli investimenti sostitutivi e ai soggetti a doppia attività (commerciale e istituzionale). - Il rispetto di questi requisiti garantisce che la riduzione IRES sia effettivamente legata a un rafforzamento strutturale e innovativo dell'azienda.
6	Condizione di accesso relativa alla base occupazionale	Prevede che il beneficio fiscale spetti solo alle aziende che mantengono stabile la base occupazionale rispetto alla media degli ultimi 3 anni e realizzano un aumento di almeno l'1% dei lavoratori a tempo indeterminato (almeno 1 persona), senza ricorso alla CIG, salvo casi specifici.
7	Cause di decadenza e recupero dell'agevolazione	- Elenca i casi in cui si perde l'agevolazione: - distribuzione della riserva di utili, - cessione o delocalizzazione degli investimenti rilevanti entro il periodo di sorveglianza (5 anni). - Disciplina le procedure di recupero dell'IRES e il versamento delle imposte dovute.
8	Consolidato fiscale	Regola l'applicazione della riduzione IRES nei gruppi che adottano il consolidato fiscale nazionale o mondiale, illustrando come si determina la quota agevola-

		bile, la priorità nelle compensazioni e le conseguenze in caso di decadenza di soggetti del gruppo.
9	Trasparenza fiscale	• Illustra le modalità di attribuzione del beneficio alle società “trasparenti” (art. 115 TUIR): la quota ridotta è imputata pro-quota ai soci in base alla partecipazione agli utili; elenca regole per il riporto di perdite fiscali e la gestione della decadenza dal beneficio.
10	Coordinamento con la disciplina CFC e con quella degli utili provenienti da regimi fiscali privilegiati	• Dettaglia che, ai fini del confronto con le aliquote straniere nei regimi CFC e utili da regimi fiscali privilegiati, si deve sempre fare riferimento all'aliquota piena IRES.
11	Operazioni di riorganizzazione aziendale	• Spiega le regole per il mantenimento del beneficio IRES in caso di fusioni, scissioni, conferimenti: la società o ente subentrante può continuare a fruire dell'agevolazione, a condizioni precise sulla ricostituzione delle riserve e sul controllo degli investimenti oggetto di beneficio.
12	Cumulo con altre agevolazioni	• Permette il cumulo della riduzione IRES con altre agevolazioni (ad esempio crediti d'imposta), entro i limiti del costo effettivamente sostenuto dall'azienda. Stabiliscono procedure di monitoraggio per l'Agenzia delle Entrate e le regole per i pagamenti con codici tributo dedicati.
13	Altre disposizioni	• Fornisce ulteriori regole di coordinamento: possibilità di riporto delle perdite fiscali per abbattere il reddito soggetto ad aliquota ridotta, chiarimenti sulle rettifiche di controllo fiscale, applicazione di sanzioni e procedimento contenzioso secondo le norme generali delle imposte sui redditi.



Riferimenti normativi

- D.M. 8 agosto 2025

IRPEF

Chiarimenti e disposizioni operative riguardo la riforma IRPEF sui redditi dei terreni (circolare n. 12/E/25)

di Carla De Luca | 11 Agosto 2025

La circolare n. 12/E dell'Agenzia delle Entrate, datata 8 agosto 2025, fornisce chiarimenti e disposizioni operative riguardo la riforma IRPEF sui redditi dei terreni, in attuazione del D.Lgs. 13 dicembre 2024, n. 192.

La novità principale consiste nell'adeguamento della normativa fiscale alle più moderne modalità produttive agricole, con inclusione di attività come vertical farm, colture idroponiche e la cessione di beni anche immateriali (es. crediti di carbonio).

La circolare dettaglia, inoltre, le nuove regole catastali e le procedure informatiche per mantenere aggiornate le classificazioni colturali dei terreni.

Vediamo una tabella di sintesi della circolare n. 12/E dell'8 agosto 2025.



Circolare n. 12/E dell'8 agosto 2025	
	Sintesi dettagliata del contenuto
Premessa	Contestualizza la riforma IRPEF, introduce la Legge delega n. 111/2023 e il D.Lgs. n. 192/2024; fornisce lo scopo della circolare: uniformità applicativa delle nuove regole.
1. Inquadramento generale delle modifiche	Presentazione degli ambiti di intervento e principi base della revisione sui redditi dei terreni secondo la Legge delega e il Decreto.
1.1 Legge delega – principi e criteri direttivi	- Elenca i principi fondamentali: ◦ adeguamento alle tecniche agricole evolute; ◦ riconoscimento beni immateriali; ◦ digitalizzazione dati catastali; ◦ semplificazione per pensionati e soggetti con redditi bassi.
1.2 Decreto – sintesi delle novità introdotte	Descrive modifiche agli articoli chiave del TUIR; estende il regime catastale a nuove tipologie produttive e apporta modifiche alla disciplina delle banche dati catastali.
2. Revisione della disciplina dei redditi dei terreni (art. 1 Decreto)	Analisi delle modifiche fiscali alle attività agricole; distingue tra redditi agrari e redditi d'impresa, forfetari e analitici.
2.1 Produzione di vegetali con sistemi evo-	Illustra il nuovo perimetro per le produ-

luti in immobili censiti a catasto fabbrica- ti	zioni vegetali in immobili con specifiche categorie catastali (C/1, C/2, D/1, etc.) e i criteri di inclusione per le attività (vertical farm, idroponica, micropropagazione).
2.1.1 Reddito agrario – calcolo	• Disciplina transitoria: applicazione tariffa d'estimo più alta per provincia aumentata del 400%. Regime a doppio della "superficie agraria di riferimento" (stabilita da futuro Decreto interministeriale). Superfici eccedenti producono reddito d'impresa proporzionale. Viene proposta una simulazione numerica su calcoli: applicazione criteri transitori, rivalutazione, determinazione imponibile.
2.1.2 Reddito dominicale – calcolo	• A regime, determinato da Decreto interministeriale; in transizione, come il reddito agrario (tariffa incrementata del 400%). Il reddito dominicale non può essere inferiore alla rendita catastale rivalutata; istruzioni specifiche per compilazione dei modelli dichiarativi.
2.1.3 Rivalutazione redditi dominicale e agrario	• Applicazione delle rivalutazioni ordinarie: +80% e +30% per dominicale, +70% e +30% per agrario. Esclusione agevolazioni dedicate solo ai "terreni".
2.2 Produzione di beni, anche immateriali, legati a ambiente e clima (art. 32, comma 2, lett. b-ter)	• Introduce la produzione di beni anche immateriali (es. crediti di carbonio) come possibile reddito agrario, entro il limite dei corrispettivi delle cessioni di beni rientranti in attività agricole, indicati e registrati ai fini IVA ("limite di agrarietà").
2.3 Novità per società agricole con opzione Legge n. 296/2006	• Estende i criteri forfetari anche a società che hanno optato per la tassazione catastale; uniforma trattamento tra persone fisiche e giuridiche; dettaglia modifiche agli artt. 56-bis e 81 TUIR.
2.3.1 Attività agrituristica	• Precisazione sull'esclusione delle società di capitali dal regime forfetario per reddito da agriturismo; obbligo di determinazione analitica del reddito per tali attività; per le società di persone vale il regime speciale ex Legge n. 413/1991.
2.4 Decorrenza delle modifiche	• Specifica la data di applicazione: redditi prodotti dal periodo d'imposta in cor-

	so al 31 dicembre 2024.
3. Aggiornamento delle banche dati catastali (art. 2 Decreto)	Introduce un sistema informatizzato automatizzato, affidato all'AGEA per aggiornare qualità e classi colturali. Esenzione per terreni monitorati da AGEA dall'obbligo di denuncia variazione colturale; dettaglio sulle tempistiche, pubblicità degli atti, ricorsi e sanzioni.
Modalità operative di aggiornamento	AGEA raccoglie dati tramite dichiarazioni per uso del suolo; trasmette proposte di variazione all'Agenzia delle Entrate; aggiornamenti diventano efficaci dal 1° gennaio dell'anno di presentazione della dichiarazione.
Soggetti esclusi dalla semplificazione	Obbligo di denuncia variazione resta solo sui terreni non monitorati da AGEA.

Vediamo gli esempi proposti nella circolare n. 12/E:



Esempi	
Esempio n. 1 – determinazione dei redditi dominicale e agrario nel periodo transitorio	Si supponga la seguente situazione, nella quale, per ragioni di semplicità espositiva, si esprimono tutte le superfici in metri quadri e si fa riferimento a soggetti che non sono coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali: - rendita catastale dell'immobile censito al catasto dei fabbricati utilizzato per attività dirette alla produzione di vegetali con sistemi evoluti: 12.000 euro; - superficie della particella catastale del terreno su cui insiste il predetto immobile: 1.000 mq; - tariffa di reddito dominicale più alta in vigore nella provincia in cui è censita la predetta particella: 1 euro al mq; - tariffa di reddito agrario più alta in vigore nella provincia in cui è censita la predetta particella: 2 euro al mq. Sulla base dei predetti dati, il reddito dominicale nel periodo transitorio è determinato nel modo seguente: $[1 + (1 \times 400\%)] \times 1.000 = 5.000$ euro. A tale valore si applica la rivalutazione dell'80% e del 30%, di conseguenza il reddito dominicale rivalutato è pari a $5.000 \times 1,80 \times 1,30 = 11.700$ euro. Il reddito dominicale così determinato deve

	poi essere confrontato con la rendita catastale dell'immobile rivalutata del 5%, che è pari a 12.600 euro (ossia $12.000 \times 1,05$). Nel caso in esame, visto che il reddito dominicale rivalutato (11.700 euro) è inferiore alla rendita catastale rivalutata dell'immobile (12.600 euro), il reddito dominicale imponibile è pari a 12.600 euro. Il reddito agrario nel periodo transitorio è determinato nel modo seguente: $[2 + (2 \times 400\%)] \times 1.000 = 10.000$ euro. Il reddito agrario da assoggettare alla rivalutazione del 70% e del 30% è pari a 10.000 euro; il reddito agrario imponibile, di conseguenza, è pari a $10.000 \times 1,70 \times 1,30 = 22.100$ euro.
Esempio n. 2 – irrilevanza dei corrispettivi delle prestazioni di servizi	Si supponga che nel 2025 un'impresa agricola abbia conseguito un ammontare di corrispettivi derivanti dall'esercizio delle attività di cui all'art. 2135 c.c. pari a 120.000 euro, di cui 100.000 euro da cessioni di beni (sia da attività principali sia da attività connesse) soggette a registrazione ai fini IVA e 20.000 euro da prestazione di servizi (da attività connesse). In tale ipotesi, ai sensi dell'art. 32, comma 2, lett. b-ter), del TUIR, il limite, entro il quale la cessione di crediti di carbonio effettuata nel 2025 è riconducibile al reddito agrario, è pari a 100.000 euro, ossia all'ammontare dei corrispettivi delle sole cessioni di beni derivanti dall'esercizio delle attività di cui all'art. 2135 c.c.
Esempio n. 3 – cessione di crediti di carbonio effettuata nell'anno di produzione	Nel 2025 un'impresa agricola ha conseguito un ammontare di corrispettivi derivanti dall'esercizio delle attività di cui all'art. 2135 c.c. pari a 120.000 euro, di cui 100.000 euro da cessioni di beni (sia da attività principali sia da attività connesse) soggette a registrazione ai fini IVA e 20.000 euro da prestazione di servizi (da attività connesse); nello stesso anno l'impresa in questione ha anche prodotto e ceduto un n. X di crediti di carbonio per 110.000 euro. In tale ipotesi, la predetta cessione di crediti di carbonio è considerata: • assorbita dal reddito agrario, ai sensi dell'art. 32, comma 2, lett. b-ter), del TUIR, entro il limite di 100.000 euro (pari

	all'ammontare dei corrispettivi delle sole cessioni di beni derivanti dall'esercizio delle attività di cui all'art. 2135 c.c.); • produttiva di reddito d'impresa relativamente all'eccedenza, pari a 10.000 euro (ossia 110.000 – 100.000 euro), ai sensi dell'art. 56-bis, comma 3-ter, del TUIR; più precisamente, il reddito d'impresa derivante dalla produzione e cessione dei crediti di carbonio è pari a 2.500 euro, determinato applicando il coefficiente di redditività del 25% all'eccedenza di 10.000 euro.
Esempio n. 4 – cessione di crediti di carbonio effettuata nell'anno successivo a quello di produzione	Si supponga di avere un'impresa agricola che presenta la seguente situazione: • 2024: anno in cui è prodotto un n. X di crediti di carbonio; • 2025: anno in cui il n. X di crediti di carbonio è ceduto; • corrispettivi delle cessioni di beni, registrate o soggette a registrazione agli effetti dell'IVA, derivanti dall'esercizio delle attività di cui all'art. 2135 c.c. (lett. b-ter): ◦ 100.000 euro per l'anno 2024; ◦ 105.000 euro per l'anno 2025; • corrispettivi delle cessioni del n. X di crediti di carbonio effettuate nell'anno 2025: 110.000 euro. Nel 2025, al momento della cessione, per verificare l'eventuale sussistenza del reddito d'impresa, occorre confrontare i corrispettivi della cessione dei crediti di carbonio del 2025 con il limite di "agrarietà" del medesimo anno. Nel caso in esame, il corrispettivo di cessione dei crediti di carbonio (110.000 euro) eccede il limite di "agrarietà" del 2025 (105.000 euro) e, pertanto: • fino a 105.000 euro, il corrispettivo di cessione dei crediti di carbonio è "assorbito" dal reddito agrario del 2025; • all'eccedenza, pari a 5.000 euro (ossia 110.000-105.000), è applicato il coefficiente di redditività del 25% al fine di determinare il reddito d'impresa; quest'ultimo ammonta quindi a 1.250 euro (ossia 5.000 x 25%). • In altri termini, ai crediti di carbonio è "associato" il limite di "agrarietà" di

	105.000 euro, calcolato nell'anno di cessione, e non quello di 100.000 euro, calcolato nell'anno di produzione.
--	---



Riferimenti normativi

- D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, artt. 32, 56-bis e 81;
- Legge 9 agosto 2023, n. 111;
- D.Lgs. 13 dicembre 2024, n. 192;
- Agenzia delle Entrate, circolare 8 agosto 2025, n. 12/E.

Speciale Estate 2025 – News

CONTABILITÀ E BILANCIO

Aggiornamento delle Linee Guida sulla Gestione del Rischio Fiscale: Approccio, Novità e Analisi di Casi Operativi

Il Provvedimento prot. n. 321934/2025 dell'Agenzia delle Entrate del 7 agosto 2025 aggiorna e integra le linee guida operative per un efficace TCF, introducendo specifiche istruzioni sulla mappatura e gestione dei rischi derivanti dall'applicazione dei principi contabili.

Il **regime di adempimento collaborativo** continua a rappresentare una delle principali leve per favorire l'evoluzione dei rapporti tra contribuenti e Amministrazione finanziaria italiana. Gli ultimi interventi normativi e amministrativi, in attuazione della Legge delega per la riforma fiscale e dei successivi decreti attuativi (in particolare il D.Lgs. n. 221/2023 e il D.Lgs. n. 108/2024), hanno rafforzato l'importanza di dotarsi di un **sistema standardizzato e certificato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale (Tax Control Framework – TCF)**.

Nel contesto delle recenti evoluzioni è stato emanato il Provvedimento prot. n. 321934/2025 dell'Agenzia delle Entrate del 7 agosto 2025, che aggiorna e integra le linee guida operative per un efficace TCF, introducendo specifiche istruzioni sulla mappatura e gestione dei rischi derivanti dall'applicazione dei principi contabili. In particolare, i documenti allegati al provvedimento illustrano casi pratici e dettagliano comportamenti contabili e fiscali su temi di forte rilevanza.

Quadro normativo e finalità del provvedimento – Le modifiche introdotte dalla Legge delega e dai decreti delegati puntano a:

- estendere la platea dei contribuenti ammessi al regime di adempimento collaborativo;
- rafforzare la certezza nell'applicazione delle norme tributarie;
- ridurre il contenzioso e incentivare la predisposizione di sistemi integrati di gestione dei rischi fiscali;
- prevedere l'obbligo di certificazione del TCF, anche in relazione alla coerenza con i principi contabili applicati.

Le linee guida operative vengono ora costantemente aggiornate e integrate tramite la pubblicazione di istruzioni su specifiche fattispecie, elaborate da un apposito tavolo tecnico congiunto Agenzia delle Entrate – OIC (Organismo Italiano di Contabilità).

Analisi delle casistiche opzionali

1. Recesso anticipato da un contratto di commodity Swap – Se una società esce anticipatamente da un contratto derivato di copertura (ad esempio per il prezzo del gas naturale), il valore positivo realizzato non transita immediatamente e integralmente a conto economico, ma viene progressivamente riclassificato sulla base dell'effettivo manifestarsi dei flussi coperti previsti dal contratto. Ai fini fiscali, come previsto dal principio di “derivazione rafforzata”, la rilevanza è sincronizzata con le corrette imputazioni temporali bilancistiche, sia per IRES che per IRAP. Il provento assume la stessa natura fiscale dell'operazione coperta.

2. Corrispettivo per la concessione del diritto di superficie – Per la concessione onerosa e a tempo determinato di un diritto di superficie su un terreno, i canoni periodici incassati vengono contabi-

lizzati come ricavi (non plusvalenze), seguendo la logica analoga a quella dei canoni di locazione. Ai fini fiscali, per i soggetti Nuovi OIC, opera il principio di derivazione rafforzata: la qualificazione, classificazione e imputazione temporale segue la corretta iscrizione in bilancio.

3. Emissione e chiusura di un prestito obbligazionario convertibile a tasso zero – L'obbligazione convertibile a tasso zero emessa da una società IAS/IFRS-adopter rappresenta uno strumento finanziario composto, da suddividere in una componente di debito e una di patrimonio netto.

- **Componente di debito:** rilevata inizialmente al fair value (calcolato scontando i flussi al tasso di mercato di uno strumento simile senza opzione di conversione), detratta dei costi di transazione pro-quota, e valutata successivamente al costo ammortizzato.
- **Componente equity:** iscritta a patrimonio netto per la differenza rispetto all'incasso totale. I relativi costi di transazione riducono il patrimonio netto.
- **Interessi passivi:** gli "interessi passivi sostanziali" (quelli calcolati per la componente debito secondo il tasso effettivo) sono deducibili nei limiti **usuali per IRES e IRAP**.
- **Chiusura/Conversione:** se avviene la conversione, il debito viene riclassificato a patrimonio netto senza effetti reddituali; se non avviene la conversione, la parte equity allocata ai diritti non esercitati rileva fiscalmente come componente positiva soggetta a recapture.



Fattispecie	Principi contabili	Trattamento contabile	Trattamento fiscale
Recesso anticipato da Commodity Swap	OIC 32	Provento iscritto come riserva di cash flow hedge, riclassificato in CE solo all'avverarsi dei flussi coperti	Rilevanza temporale e qualificazione fiscale sincronizzate alla rilevazione di bilancio
Canoni per diritto di superficie	OIC 11, OIC 12 (analogia)	Canoni contabilizzati come "ricavi" secondo competenza contrattuale	La rilevazione a ricavo segue il bilancio (derivazione rafforzata), no plusvalenza
Obbligazione convertibile a tasso zero	IAS 32, IFRS 9	Separazione tra debito (costo ammortizzato, pro-quota costi di transazione) e equity (a patrimonio netto). Interessi passivi rilevati al tasso effettivo	Gli interessi "sostanziali" deducibili, costi su equity deducibili immediatamente; recapture su equity non convertita
Linee guida TCF e mappatura rischio fiscale	Provv. 321934/2025	Obbligo di mappatura, certificazione e aggiornamento continuo d'intesa con Agenzia/OIC	TCF certificato è condizione per i vantaggi del regime di adempimento collaborativo



Riferimenti normativi

Provvedimento 7 agosto 2025, n. 321934

PROFESSIONISTI

Delega unica agli intermediari. Funzionalità disponibile dall'8 dicembre

L'apposita funzionalità web resa disponibile nell'area riservata del portale dell'Agenzia delle Entrate, per la comunicazione dei dati relativi al conferimento della delega unica agli intermediari, sarà attiva dall'8 dicembre 2025.

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento prot. n. 321918/2025 del 7 agosto ha comunicato che l'apposita funzionalità web resa disponibile nell'area riservata del portale dell'Agenzia delle Entrate per la comunicazione dei dati relativi al **conferimento della delega unica agli intermediari**, sarà attiva dall'**8 dicembre 2025**.

Sempre a partire dall'8 dicembre, i dati relativi al conferimento della delega **potranno essere comunicati all'Agenzia delle Entrate dall'intermediario delegato**: mediante la **trasmissione di un file xml sottoscritto** dal contribuente con:

1. firma digitale;
2. FEA CIE;
3. FEA realizzata utilizzando certificati digitali conformi.

In tal caso, il file è sottoscritto anche con la firma digitale dell'intermediario delegato che, in tal modo, attesta il conferimento della delega ricevuta e autentica la firma del delegante.

Il file xml è generato **tramite il software di predisposizione** reso disponibile dall'Agenzia delle Entrate ovvero secondo le relative specifiche tecniche.

In tal caso, l'intermediario utilizza una funzionalità web di invio "puntuale", resa disponibile nella sua area riservata dell'Agenzia delle Entrate, ovvero un servizio di invio "massivo".

L'adozione del nuovo provvedimento è in linea con le previsioni relative al **conferimento della delega unica** e dei relativi dati di cui ai punti 6.2 e 6.3, lettera a), del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 2 ottobre 2024 come modificato dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 20 maggio 2025.

Fino al **5 dicembre 2025**, le deleghe potranno essere attivate e, se in scadenza, rinnovate con le vecchie modalità descritte:

- dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 29 luglio 2013, per il servizio "cassetto fiscale";
- dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 5 novembre 2018, per i servizi di fatturazione elettronica;
- sul sito internet istituzionale dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione, per i servizi disponibili nell'area riservata del medesimo sito web

Dall'8 dicembre, Il conferimento delle deleghe è comunicato esclusivamente con le modalità previste dal Provvedimento 2 ottobre 2024.

Con apposito avviso, pubblicato sui siti internet dell'Agenzia delle Entrate e dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione, verrà invece resa nota la data di disponibilità delle funzionalità per la comunicazione dei dati relativi al conferimento della delega di cui al punto 6.3, lettera b), del suddetto Provvedimento del 2 ottobre 2024.

Si fa riferimento al servizio web che l'intermediario può mettere a disposizione dei propri clienti per il conferimento della delega, servizio realizzato a seguito della stipula di apposita convenzione tra l'intermediario stesso e l'Agenzia delle Entrate la quale **partecipa identificando il firmatario, mediante CIE o SPID**, nel momento in cui quest'ultimo conferma l'intenzione di autorizzare l'intermediario all'utilizzo dei servizi allo stesso delegati.

In deroga a quanto previsto al punto 2.2. del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate dell'11 aprile 2025, in materia di ISA e CPB gli intermediari non provvisti di delega alla consultazione del servizio "cassetto fiscale" possono trasmettere, **fino al 30 aprile 2026**, all'Agenzia delle Entrate l'elenco dei contribuenti deleganti per l'acquisizione massiva degli ulteriori dati necessari ai fini dell'applicazione degli ISA, per il periodo di imposta 2024, e della elaborazione della proposta di CPB, per i periodi d'imposta 2025 e 2026, con le modalità descritte nel citato provvedimento.



Riferimenti normativi

Provvedimento 7 agosto 2025, n. 321918

PROFESSIONI

In G.U. i comunicati MLPS sulla previdenza di dottori commercialisti, consulenti del lavoro ed avvocati

Pubblicati in G.U. i comunicati MLPS sulla previdenza di dottori commercialisti, consulenti del lavoro ed avvocati.

Nella Gazzetta Ufficiale del 26 agosto 2025, n. 197 sono stati pubblicati una serie di comunicati MLPS sulla previdenza di dottori commercialisti, consulenti del lavoro ed avvocati.

Nel dettaglio:

- Approvazione delle modifiche al regolamento unitario in materia di previdenza e assistenza adottate dall'assemblea dei delegati della Cassa dei dottori commercialisti con delibera n. 5/25/AdD in data 16 aprile 2025 – modifiche al regolamento unitario in materia di previdenza e assistenza;
- Approvazione delle modifiche al regolamento unitario in materia di previdenza e assistenza adottate dall'assemblea dei delegati della Cassa dei dottori commercialisti con delibera n. 6/25/AdD in data 16 aprile 2025 – modifiche al regolamento unitario in materia di previdenza e assistenza;
- Approvazione della delibera n. 62 adottata dal consiglio di amministrazione dell'Ente nazionale di previdenza ed assistenza per i consulenti del lavoro in data 26 marzo 2025 – determinazione del tasso annuo di capitalizzazione dei montanti individuali al 31 dicembre 2025, con effetti a decorrere dal 1° gennaio 2026, e la rivalutazione, per l'anno 2025, degli importi di reddito massimo/minimo imponibile, delle soglie del contributo soggettivo e del contributo integrativo minimo dovuto;

- Approvazione delle modifiche al regolamento elettorale adottate dal comitato dei delegati della Cassa nazionale di previdenza ed assistenza forense con delibera n. 4 del 21 febbraio 2025 – modifiche al regolamento elettorale.



Riferimenti normativi

Comunicato 26 agosto 2025 – delibera n. 5/25/AdD

Comunicato 26 agosto 2025 – delibera n. 6/25/AdD

Comunicato 26 agosto 2025 – delibera n. 62 ENPACL

Comunicato 26 agosto 2025 – delibera n. 4

ADEMPIMENTI

Cooperative alla cassa entro il 28 agosto per il contributo di vigilanza

Termine al 28 agosto per il versamento del contributo di vigilanza per il biennio 2025-2026 per società cooperative, banche di credito cooperativo e società di mutuo soccorso.

Tutte le società cooperative, le banche di credito cooperativo e le società di mutuo soccorso devono versare il **contributo di vigilanza per il biennio 2025-2026 entro il 28 agosto 2025**. Gli importi sono stati stabiliti dal D.M. 12 febbraio 2025 e pubblicati in Gazzetta Ufficiale n. 124 del 30 maggio 2025.

Importi e criteri di calcolo.

- **Cooperative:** da 330 a 2.740 euro, suddivisi in cinque fasce in base a numero soci, capitale sottoscritto e valore della produzione. Le cooperative edilizie devono considerare anche l'incremento del valore degli immobili.
- **Banche di Credito Cooperativo:** da 2.780 a 7.660 euro, su tre fasce, secondo numero soci e totale dell'attivo patrimoniale.
- **Società di Mutuo Soccorso:** da 330 a 970 euro, su tre fasce, in base a soci e ammontare dei contributi mutualistici ricevuti.

Va ricordato che l'importo effettivo da versare è quello della **fascia corrispondente al parametro più elevato** tra quelli presi in considerazione. Sui valori base si possono applicare maggiorazioni:

- +50% per cooperative soggette a revisione annuale e cooperative edilizie con programma edilizio avviato
- +10% per altre cooperative edilizie
- +30% per cooperative sociali (Legge 381/91).

Modalità di versamento. Le cooperative aderenti a centrali riconosciute effettuano il pagamento tramite la centrale stessa, mentre quelle non aderenti lo fanno direttamente tramite F24 (anche in compensazione), con i codici tributo dedicati:

- 3010 (contributi),
- 3011 (magg. 10% edilizie)
- e 3014 (sanzioni).

La registrazione al Portale delle Cooperative è obbligatoria per i soggetti non aderenti a organizzazioni centrali.

Sanzioni. Il mancato o ritardato pagamento comporta l'addebito di interessi di mora e, nei casi più gravi, sanzioni amministrative con i relativi codici tributo. Le violazioni possono avere conseguenze anche sul piano amministrativo, per cui è fondamentale rispettare la scadenza del 28 agosto 2025.



Tipo Ente	Contributo (range)	Fasce parametri	Maggiorazioni
Società cooperative	330 – 2.740 €	5 (soci, capitale, A)	+50% ann./edil., +30% soc., +10% edil.
Banche di credito coop.	2.780 – 7.660 €	3 (soci, attivo)	-
Società mutuo soccorso	330 – 970 €	3 (soci, contrib. mut.)	-

PROFESSIONI

Commercialisti fuori dalla certificazione Asse.Co.

Con una nota del 20 agosto 2025, l'Ispettorato nazionale del lavoro ha ribadito che l'asseverazione di conformità Asse.Co. può essere rilasciata esclusivamente dai consulenti del lavoro.

La questione sull'estensione ai commercialisti della **facoltà di rilasciare l'asseverazione di conformità Asse.Co. (certificazione della regolarità dei rapporti di lavoro)** ha visto l'Ispettorato nazionale del lavoro (INL) ribadire l'esclusività del rilascio ai consulenti del lavoro, motivando la decisione con ragioni di competenza tecnica, controllo pubblico e coerenza normativa. La decisione è contenuta in una **nota del 20 agosto 2025**, che fa seguito alla sentenza 9974/2025, con cui il Tar Lazio aveva intimato all'Ispettorato di esaminare entro 90 giorni la proposta del Consiglio nazionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili, che avevano fatto ricorso al giudice amministrativo dopo due note di diffida.

Motivi del diniego dell'INL – L'INL ha respinto la richiesta, sostenendo che solo i consulenti del lavoro sono abilitati a operare nei settori lavoristici e previdenziali su tutto il territorio nazionale senza particolari condizioni, a differenza dei commercialisti che devono effettuare una specifica comunicazione territoriale e sono quindi soggetti a limitazioni operative. La formazione dei consulenti del lavoro coinvolge direttamente l'Ispettorato e prevede corsi specialistici e un esame con commissione del Ministero del lavoro, garantendo così competenze specifiche in materia.

Diversa vigilanza ministeriale – Un ulteriore elemento è la vigilanza: l'Ordine dei consulenti del lavoro è controllato dal Ministero del lavoro, lo stesso che vigila sull'INL, permettendo interventi diretti in caso di irregolarità. Al contrario, il Consiglio nazionale dei commercialisti è vigilato dal Ministero della giustizia, rendendo meno efficace il meccanismo di controllo pubblico sull'asseverazione se affidata anche ai commercialisti.

La posizione dei commercialisti – Il Consiglio nazionale dei commercialisti ha contestato la decisione, sostenendo sua penalizzazione per la concorrenza e la riduzione delle possibilità per le aziende di ricevere il servizio. Il Consiglio ha annunciato di voler proseguire la battaglia sia sul piano istituzionale sia su quello giudiziario per ottenere la parificazione professionale nell'area lavoro.



Riferimenti normativi

Nota 20 agosto 2025, n. 306

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Profili fiscali ed elusivi di conferimenti e scissioni

Spesso le operazioni di conferimento di partecipazioni, permuta e scambio vengono seguite da scissioni, fusioni o donazioni, e le implicazioni in termini di elusione e abuso del diritto ai sensi delle normative fiscali italiane sono complesse.

Le operazioni di conferimento di partecipazioni e scambio di partecipazioni, effettuate mediante permuta o conferimento, godono di regimi fiscali **derogatori** rispetto al principio generale del **“realizzo al valore normale”** previsto dall’art. 9 del TUIR. Questi regimi agevolati sono pensati per favorire la **riorganizzazione societaria senza l’emersione immediata delle plusvalenze latenti sulle partecipazioni conferite**. Tuttavia, l’abuso emerge quando si struttura l’operazione tramite una scissione successiva che consente di ottenere vantaggi fiscali indebiti.

La scissione può essere considerata elusiva quando **conduce a un assetto proprietario che avrebbe comportato la perdita del regime agevolato se il conferimento fosse stato effettuato direttamente alla beneficiaria risultante**. Un caso si ha quando, dopo il conferimento in una società conferitaria, la successiva scissione trasferisce partecipazioni “non di controllo e non di collegamento” a nuove società, che in via diretta non avrebbero potuto beneficiare del regime derogatorio.

Rilevanza delle motivazioni extra-fiscali. L’Agenzia delle Entrate distingue tra operazioni giuridiche poste in essere con motivazioni esclusivamente fiscali e quelle legittimate da esigenze reali di riorganizzazione societaria (es. separazione di compagini familiari). In particolare, la verifica dell’abuso del diritto dipende dall’assenza di valide ragioni extra-fiscali e dalla presenza di negozi giuridici superflui, cioè non necessari al raggiungimento del risultato economico.

Risposte a interpello mostrano come, in assenza di alternative più lineari e senza il vantaggio fiscale indebito, l’operazione possa essere esclusa dall’ambito dell’abuso. Al contrario, quando la struttura più complessa serve soltanto ad applicare i regimi agevolati, si configura la fattispecie elusiva.

Conferimenti seguiti da fusione e donazione. Il regime di “realizzo controllato” ex art. 177, comma 2-bis, TUIR può essere eluso con fusioni successive che alterano la compagine societaria, consentendo vantaggi non previsti se il conferimento fosse diretto. Anche nel caso di donazioni, il conferimento pre-donativo può ridurre l’imposta sulle donazioni sfruttando criteri di valutazione del patrimonio netto più favorevoli: queste condotte sono potenzialmente elusive, ma solo se mancano valide motivazioni sostanziali e si osserva un uso improprio dello strumento giuridico.

Tabella di sintesi delle casistiche principali



Fattispecie	Conseguenze fiscali	Rischio elusione	Criteri di valutazione
Conferimento + scissione che attribuisce partecipazioni non di controllo/non di col-	Tassazione ordinaria se conferite direttamente; agevolata se tramite scissione	Alto	Elusione se uso superfluo della scissione



legamento			
Conferimento + scissione che attribuisce solo partecipazioni "qualificate"/di controllo	Regime agevolato	Basso	Non elusivo se beneficiabili anche con conferimento diretto
Conferimento + fusione che altera la compagine richiesta dal regime agevolato	Vantaggio fiscale indebito	Medio-alto	Elusione se risultato ottenibile solo con la struttura complessa
Conferimento + donazione successiva	Possibile vantaggio sulla base imponibile per donazione	Medio	Elusione se manca sostanza economica e si riduce indebitamente l'imposta
Conferimenti e scissioni giustificati da esigenze organizzative extrafiscali	Regime agevolato o ordinario a seconda dei casi	Basso	Non elusivo con ragioni sostanziali non marginali

SOCIETÀ

Le nuove frontiere delle convenzioni matrimoniali

Uno studio recente del Consiglio Nazionale del Notariato ha approfondito la tematica delle "convenzioni matrimoniali atipiche", ovvero accordi personalizzati tra coniugi volti a creare regimi patrimoniali diversi da quelli previsti come standard dal Codice civile.

Uno studio recente del Consiglio Nazionale del Notariato (n. 4-2025/C) ha approfondito la tematica delle **"convenzioni matrimoniali atipiche"**, ovvero accordi personalizzati tra coniugi volti a creare **regimi patrimoniali diversi da quelli previsti dal Codice civile** come **standard**. In Italia, di norma, il matrimonio comporta l'adozione del regime di comunione legale, salvo diversa scelta in favore della separazione dei beni o di un regime convenzionale. Tuttavia, si sta affermando la possibilità di personalizzare ulteriormente il patto matrimoniale, introducendo accordi che prevedano, ad esempio, la sola "comunione de residuo".

Cos'è la comunione de residuo – La comunione de residuo, anche detta "comunione differita", prevede che determinati beni e incrementi patrimoniali prodotti durante il matrimonio rimangano separati fino allo scioglimento del rapporto coniugale (per separazione, divorzio o morte). Solo in tale occasione essi entreranno a far parte di una comunione, da dividere tra i coniugi. Rientrano in questa categoria:

- i frutti dei beni di ciascun coniuge (art. 177, lett. b), c.c.);
- i redditi e proventi delle attività separate (art. 177, lett. c), c.c.);
- alcuni incrementi di aziende appartenenti a uno dei coniugi (art. 178 c.c.).

Autonomia e limiti delle convenzioni atipiche – Attraverso la comunione de residuo si realizza un assetto patrimoniale tendenzialmente individualistico durante la vita matrimoniale, garantendo auto-

nomia gestionale e dispositiva dei beni. Tuttavia, la logica solidaristica della comunione legale viene parzialmente salvaguardata al momento dello scioglimento del vincolo, grazie alla successiva redistribuzione della ricchezza.

La libertà contrattuale dei coniugi trova comunque alcune limitazioni:

- alcuni beni non possono essere oggetto di comunione differita (es. beni di uso strettamente personale, strumenti professionali, beni ottenuti a titolo di risarcimento del danno),
- tali limiti possono in parte essere superati prevedendo, per determinati beni, il semplice diritto di credito sugli incrementi patrimoniali, senza realizzare una vera contitolarità,
- restano fermi i vincoli di circolazione giuridica relativi a immobili e mobili registrati, i quali non possono entrare automaticamente in comunione de residuo a tutela della certezza dei traffici e della pubblicità legale.

Prospettive e implicazioni pratiche – Il crescente interesse verso questi regimi atipici riflette una realtà familiare in evoluzione, con esigenze di maggiore autonomia e flessibilità nell'amministrazione dei beni. La comunione de residuo si propone come modello intermedio: offre tutela al coniuge economicamente più debole senza le rigidità della comunione immediata, conciliando personalizzazione patrimoniale e principio solidaristico.

In conclusione, la convenzione matrimoniale con comunione "solo de residuo" rappresenta una soluzione efficace e legittima per quei coniugi che desiderano gestire in modo autonomo i beni durante il matrimonio, ma garantendo al contempo una redistribuzione equa al termine dello stesso, sempre nel rispetto dei limiti fissati dalla legge.



Riferimenti normativi

Studio n. 04-2025/C

AGEVOLAZIONI

Bonus formazione giovani agricoltori: attive le domande per il credito d'imposta

Dal 25 agosto al 24 settembre è possibile richiedere il bonus formazione giovani imprenditori agricoli.

Dal 25 agosto 2025 è ufficialmente operativo il canale telematico dell'Agenzia delle Entrate per richiedere il **bonus formazione giovani imprenditori agricoli**, misura volta a sostenere l'aggiornamento professionale dei nuovi protagonisti del settore. Le domande potranno essere presentate **fino al 24 settembre 2025**, esclusivamente in via digitale, attraverso il modello approvato con provvedimento del 24 luglio 2025.

Cos'è il bonus e a quanto ammonta – Il beneficio consiste in un credito d'imposta pari all'80% delle spese documentate, sostenute nel corso del 2024, per **un importo massimo di 2.500 euro per beneficiario**. L'incentivo mira a favorire la crescita di competenze necessarie alla gestione e all'innovazione delle imprese agricole. Sono considerate ammissibili:

- le spese per corsi di formazione, seminari, conferenze e attività di coaching relative alla conduzione aziendale;

- le spese di viaggio e soggiorno per la partecipazione a tali iniziative, entro il limite del 50% dei costi complessivi.

Per essere accettati, i pagamenti dovranno risultare tracciabili e riconducibili in maniera chiara alle fatture o ricevute relative.

Una misura per il ricambio generazionale – L’iniziativa rappresenta un tassello importante nelle politiche a favore del ricambio generazionale e della formazione continua in agricoltura, un settore che richiede oggi competenze gestionali e tecnologiche sempre più avanzate. La possibilità di ottenere un sostegno economico diretto consente ai giovani imprenditori di investire nella propria preparazione senza gravare eccessivamente sul bilancio aziendale.

A chi è rivolto – Possono accedere al bonus gli imprenditori agricoli di età compresa tra 18 e 41 anni, che abbiano avviato l’attività a partire dal 1° gennaio 2021. Restano ammessi esclusivamente i soggetti con codice ATECO che inizia con “01”, ovvero quelli riconducibili alle attività agricole.

Modalità e scadenze per l’invio – La comunicazione delle spese sostenute dovrà avvenire tramite il software gratuito “GESTIONE AZIENDA AGRICOLA”, disponibile sul portale dell’Agenzia delle Entrate. L’invio può essere effettuato direttamente dal beneficiario oppure tramite un intermediario abilitato:

- periodo utile: dal 25 agosto al 24 settembre 2025;
- ricevuta automatica: al termine della trasmissione si riceverà un esito che conferma la presa in carico o segnala eventuali errori (con possibilità di nuova trasmissione entro i tempi previsti).

Fruizione del credito – Il credito d’imposta riconosciuto potrà essere utilizzato esclusivamente in compensazione tramite modello F24, a partire dal terzo giorno lavorativo successivo alla pubblicazione del provvedimento che stabilirà la percentuale massima fruibile, e comunque non prima dell’emissione della ricevuta di accoglimento. Il credito non può essere usato prima della conclusione del corso di formazione; l’IVA è agevolabile solo se rappresenta un costo non recuperabile per l’impresa e la perdita dei requisiti o dichiarazioni non veritiere comportano la decadenza dal beneficio.



Riferimenti normativi

Provvedimento 24 luglio 2025, n. 305754

AGEVOLAZIONI

Chiarimenti sul Nuovo Patent Box: la risposta dell’Agenzia delle Entrate sul software protetto da copyright

I costi di ricerca e sviluppo su software protetti da copyright e non registrati presso la SIAE nei chiarimenti dell’Agenzia delle Entrate sul Patent Box.

L’Agenzia delle Entrate, con la risposta n. 223/2025 del 21 agosto 2025, torna a fare chiarezza sull’applicazione del regime **Patent Box**, disciplinato dall’art. 6 del D.L. 21 ottobre 2021, n. 146, **con particolare riguardo ai costi di ricerca e sviluppo su software protetti da copyright e non registrati presso la SIAE.**

Il caso: software sviluppato internamente e non registrato – ALFA S.p.A., società attiva nella gestione di informazioni legali e finanziarie, ha proposto interpello in merito a due quesiti relativi al riconoscimento dell'agevolazione Patent Box per software:

- Quesito 1: È possibile applicare il regime ordinario del Patent Box anche in assenza di registrazione SIAE del software, purché lo stesso sia protetto da copyright?
- Quesito 2: In caso di successiva registrazione presso la SIAE, si può beneficiare del meccanismo premiale per le spese sostenute in passato per la creazione del software?

La posizione dell'Agenzia delle Entrate

1. Patent Box e software non registrati: via libera con la dichiarazione sostitutiva – L'Agenzia delle Entrate ha confermato che, ai fini del regime ordinario, è sufficiente la predisposizione di una dichiarazione sostitutiva ai sensi del D.P.R. n. 445/2000. Questa dichiarazione deve attestare: titolarità dei diritti d'autore sul software e sussistenza dei requisiti di originalità e creatività. La dichiarazione dovrà essere esibita in caso di controlli. Non è quindi richiesta la registrazione SIAE per fruire del Patent Box nella modalità ordinaria. Tuttavia, resta necessario il rispetto di tutti gli altri requisiti previsti dalla disciplina di settore.

2. Il meccanismo premiale: necessario il deposito SIAE – Diversa la questione per quanto riguarda il cosiddetto meccanismo premiale: esso opera solo a partire dal periodo d'imposta in cui avviene la registrazione presso la SIAE (o enti equivalenti). Le attività di ideazione e realizzazione del software possono essere rilevanti ai fini del meccanismo premiale solo dopo la registrazione. Nel caso in esame, tuttavia, la risposta dell'Agenzia sancisce l'inammissibilità del secondo quesito per assenza di "obiettiva incertezza", richiamando la già chiara e consolidata prassi amministrativa sull'argomento.

Criteri di quantificazione delle spese – L'Agenzia ricorda che ai fini dell'agevolazione sono deducibili solo i costi riferibili direttamente alle attività di ricerca e sviluppo, da determinare sulla base di criteri oggettivi e verificabili, coerenti con la realtà aziendale e certificati da apposita documentazione di supporto.



Caso	Ammissibilità Patent Box	Documentazione richiesta	Note
Software protetto da copyright, NON registrato SIAE	Sì (regime ordinario)	Dichiarazione sostitutiva ex D.P.R. n. 445/2000	Rispetto dei requisiti di legge e prassi
Software protetto da copyright, registrato SIAE	Sì (regime ordinario e premiale)	Registrazione SIAE, documentazione standard	Il meccanismo premiale opera dal periodo di registrazione
Recupero spese anteriori alla registrazione SIAE	Sì, solo tramite il meccanismo premiale	Registrazione SIAE, con limiti temporali	Solo se non già godute in via ordinaria



Riferimenti normativi

Risposta a istanza di interpello 21 agosto 2025, n. 223

IMPOSTE DIRETTE, BILANCIO**Differenze tra disciplina contabile e fiscale delle maggiorazioni di prezzo nelle commesse**

La riforma fiscale (D.Lgs. n. 192/2024) ha allineato in gran parte i criteri di determinazione del reddito d'impresa a quelli di bilancio, inclusa la valutazione delle commesse. Tuttavia, per le commesse pluriennali persiste una significativa divergenza: il bilancio include le maggiorazioni di prezzo solo se ragionevolmente certe, mentre il fisco impone di tassarle almeno il 50% anche se ancora incerto. Per le commesse infrannuali, invece, contabilità e fisco restano sostanzialmente allineati, evitando disallineamenti e doppie imposizioni.

Negli ultimi aggiornamenti normativi, si è cercato di **avvicinare i criteri usati per il reddito d'impresa alla logica utilizzata nel bilancio, specialmente per quanto riguarda la valutazione delle commesse a lungo termine e a breve termine**. Da quest'anno, infatti, i criteri del bilancio sono validi anche ai fini fiscali, anche se permangono alcune differenze rilevanti, soprattutto nel caso delle maggiorazioni di prezzo previste da legge o contratto ma non ancora definitivamente stabilite.

La disciplina fiscale e contabile delle maggiorazioni di prezzo nelle commesse riconosce, anche dopo le recenti riforme (D.Lgs. n. 192/2024circolare Assonime n. 20/2025), differenze non trascurabili tra i due ambiti, soprattutto per le **commesse pluriennali**.

Per le **commesse a breve termine (infrannuali)**, il valore a fine anno si basa sulle spese sostenute. Se però sono contabilizzate con il metodo della percentuale di completamento, si segue questo metodo anche per il fisco. In genere, per eventuali maggiorazioni di prezzo che non sono ancora ragionevolmente certe, né il bilancio né il fisco ne tengono conto. Se invece la commessa era già iniziata e non conclusa a fine 2023, si continua ad applicare la vecchia regola fiscale basata solo sul costo.

Per le **commesse pluriennali**, la situazione è diversa. Il bilancio segue l'OIC 23: le maggiorazioni di prezzo (claim) vanno incluse nei ricavi solo se la loro esistenza e ammontare sono ragionevolmente certi. Fino a questo momento, quindi, eventuali aumenti richiesti ma incerti non vengono inseriti. Al contrario, la normativa fiscale (art. 93 TUIR) impone di calcolare come ricavo almeno il 50% degli aumenti richiesti, anche se non ancora approvati. Ciò comporta che il valore fiscale della commessa può risultare superiore a quello contabile e richiede apposite variazioni nella dichiarazione dei redditi.

Questa differenza di trattamento permane nonostante il generale avvicinamento tra regole fiscali e di bilancio, obbligando le imprese a tenere sempre sotto controllo lo **"scarto" temporaneo che può nascere dal diverso riconoscimento delle maggiorazioni di prezzo**.

Nonostante l'allineamento introdotto dalla riforma con il riconoscimento fiscale ai criteri di bilancio per la maggior parte dei casi, resta una significativa divergenza sul trattamento delle maggiorazioni di prezzo nelle commesse pluriennali: il fisco può tassare ricavi "potenziali", anche se non ancora ragionevolmente certi in bilancio. Questo obbliga a monitoraggi costanti e ad appositi aggiustamenti in dichiarazione dei redditi.

Per le commesse infrannuali, invece, non essendovi una norma fiscale specifica (art. 92, comma 6, TUIR), prevale la regola della certezza contabile, evitando così il rischio di doppie imposizioni o sfasamenti rispetto ai valori di bilancio.



Fattispecie	Trattamento contabile	Trattamento fiscale	Esempio (commessa 40%, valore base 1.000, claim 200 incerto)
Commesse infrannuali	Solo maggiorazioni ragionevolmente certe	Solo maggiorazioni ragionevolmente certe	400
Commesse pluriennali	Solo maggiorazioni ragionevolmente certe	Almeno 50% della maggiorazione richiesta anche se incerta	440 (fiscale), 400 (contabile)



Riferimenti normativi

Assonime circolare n. 20/2025

IVA

Ampliamento della concessione aeroportuale e regime IVA sulla somma corrisposta tra concessionari

L'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti sul trattamento IVA applicabile alla somma pagata dal nuovo concessionario aeroportuale a quello uscente per il subentro nella gestione di un hangar.

La Risposta n. 226/2025 dell'Agenzia delle Entrate del 21 agosto 2025 fornisce chiarimenti fondamentali sul **trattamento IVA applicabile alla somma pagata dal nuovo concessionario aeroportuale** a quello uscente per il subentro nella gestione di un hangar ex art. 703 Cod. Nav.

Il quesito: pagamento per subentro in beni aeroportuali – ALFA SPA, gestore aeroportuale, ha ottenuto l'assegnazione di un hangar già costruito e gestito da BETA SPA, accollando il pagamento di una somma pari al valore netto contabile residuo dell'immobile ai sensi dell'art. 703 Cod. Nav. Il dubbio principale riguarda l'assoggettabilità o meno della somma versata a IVA.

Posizione del contribuente – ALFA SPA riteneva che la somma fosse esclusa da IVA, in quanto indennizzo – quindi fuori campo IVA – non costituendo controprestazione per una cessione di beni o servizi ai sensi degli artt. 2 e 3 del D.P.R. n. 633/1972.

Il parere dell'Agenzia delle Entrate – L'Agenzia delle Entrate, analizzando la disciplina normativa e contrattuale, ricostruisce l'iter: ALFA richiede e ottiene l'ampliamento della concessione aeroportuale grazie a rilascio anticipato dell'hangar da parte di BETA e si obbliga a corrisponderle il valore residuo dell'immobile non ammortizzato. Specifica che, secondo l'art. 703 Cod. Nav., tale somma costituisce rimborso e non mero indennizzo, in quanto espressamente determinata e dovuta dal subentrante. Sottolinea come il pagamento sia un "quid pro quo": ALFA paga per ottenere la disponibilità del bene e fruirne, beneficiando dell'utilità residua.

L'Agenzia conclude, quindi, che **l'operazione presenta un chiaro nesso sinallagmatico, assimilabile ad una prestazione di servizi soggetta a IVA (aliquota ordinaria)**, poiché ALFA riceve la disponibilità del bene in cambio del versamento pattuito.



Fattispecie	IVA Applicabile	Motivazione principale	Rif. normativo
Rimborso valore residuo bene non ammortizzato (art. 703 Cod. Nav.) tra concessionari aeroportuali	Sì (aliquota ordinaria)	Esiste nesso sinallagmatico per assegnazione dei beni	Art. 703 Cod. Nav., D.P.R. n. 633/1972
Indennizzo per perdita economica privo di rapporto sinallagmatico	No	Non c'è "scambio" a fronte di vantaggio ottenuto	-



Riferimenti normativi

Risposta a istanza di interpello 21 agosto 2025, n. 226

SOCIETÀ

Scissione con scorporo e regime fiscale nella scissione verso beneficiaria preesistente

Disciplina fiscale delle scissioni con scorporo ex art. 2506.1 c.c., in particolare nei casi di trasferimento di beni a favore di una società beneficiaria preesistente, nella risposta n. 225/E/2025.

La Risposta n. 225/2025 dell'Agenzia delle Entrate del 21 agosto 2025 offre chiarimenti cruciali sulla disciplina fiscale delle **scissioni con scorporo** ex art. 2506.1 c.c., in particolare nei casi di **trasferimento di beni a favore di una società beneficiaria preesistente**.

Il quesito: scissione con scorporo su beneficiaria preesistente – ALFA, società madre che detiene il 100% di BETA (entrambe consolidate fiscalmente), intende trasferire un immobile di proprietà alla controllata tramite scissione con scorporo ai sensi dell'art. 2506.1 c.c., ponendosi il dubbio circa la neutralità fiscale prevista dal nuovo comma 15-ter dell'art. 173 TUIR – introdotto dal D.Lgs. n. 192/2024. Il punto chiave del quesito è se anche la scissione con scorporo verso beneficiaria già esistente possa accedere al regime di neutralità fiscale.

Soluzione prospettata dall'istante – ALFA richiama:

- le Massime notarili che ammettono la scissione con scorporo anche verso beneficiarie preesistenti;
- l'originario schema del Decreto legislativo, che prevedeva esplicitamente tale ipotesi anche sotto il profilo fiscale;
- il principio di neutralità previsto per tutte le scissioni dall'art. 173 TUIR.

Il parere dell'Agenzia delle Entrate – L'Agenzia ricorda che l'art. 2506.1 c.c. prevede la scissione con scorporo solo a favore di società di nuova costituzione, con assegnazione delle quote nella beneficiaria alla società scissa stessa. La disciplina fiscale è specificata dal nuovo comma 15-ter dell'art. 173

TUIR: “Alla scissione di cui all’articolo 2506.1 del codice civile si applicano le disposizioni del presente articolo, con esclusione dei commi 3, 7, 9 e 10”. La relazione illustrativa al D.Lgs. n. 192/2024 esclude l’applicazione delle limitazioni al riporto (comma 10) perché la norma civilistica richiede una beneficiaria di nuova costituzione. Nella versione finale, la previsione che estendeva la disciplina anche al caso di beneficiarie preesistenti è stata eliminata su richiesta della Commissione Finanze della Camera.

Conclusione dell’Agenzia – Il regime di neutralità fiscale, codificato dal comma 15-ter dell’art. 173 TUIR, **si applica solo alle scissioni con scorporo in favore di società di nuova costituzione, non di beneficiarie preesistenti**. Nel caso descritto, che riguarda il trasferimento di un immobile a una società già esistente, la scissione non può dunque avvalersi del regime di neutralità fiscale tramite questa specifica forma di scissione.



Tipo di scissione con scorporo	Beneficiaria	Neutralità fiscale ex art. 173, comma 15-ter, TUIR	Note principali
Scissione ex art. 2506.1 c.c.	Nuova società	Sì	Quote assegnate alla scissa; neutralità fiscale ammessa
Scissione ex art. 2506.1 c.c. (beneficiaria già esistente)	Società già esistente	No	Norma non applicabile, nessuna neutralità fiscale garantita



Riferimenti normativi

Risposta a istanza di interpello 21 agosto 2025, n. 225

IRES

Strumenti finanziari partecipativi e loro qualificazione fiscale

L’Agenzia delle Entrate fornisce importanti chiarimenti interpretativi in materia di strumenti finanziari partecipativi (SFP), soffermandosi in particolare sulla loro assimilabilità ad azioni ai fini fiscali.

La Risposta n. 224/2025 dell’Agenzia delle Entrate del 21 agosto 2025 fornisce importanti chiarimenti interpretativi in materia di **strumenti finanziari partecipativi (SFP)**, soffermandosi in particolare sulla **loro assimilabilità ad azioni ai fini fiscali** secondo l’art. 44 del TUIR e l’art. 5 del D.M. 8 giugno 2011.

Il caso – SFP emessi nell’ambito di un piano di risanamento – Nel contesto di un piano attestato di risanamento ex art. 67 Legge Fallimentare predisposto da Beta S.p.A., la società Beta2 S.p.A. ha emesso in favore di Banca Alfa (l’istante) degli SFP partecipativi, la cui remunerazione è correlata ai risultati della dismissione di Beta (cessione capitale o azienda).

Sotto il profilo contabile, tali strumenti sono stati inquadrati secondo il modello FVTOCI (fair value through other comprehensive income) previsto dall’IFRS 9, quindi iscritti tra le riserve di patrimonio netto e soggetti a valutazione al fair value senza recycling a conto economico.

La posizione dell'istante: assimilabilità agli strumenti di capitale – Banca Alfa ha chiesto all'Amministrazione finanziaria di confermare la qualificazione di tali SFP come strumenti assimilati alle azioni, essendo la loro remunerazione integralmente collegata ai risultati dell'operazione di dismissione, senza alcun tetto massimo e senza obbligo di rimborso. Questa classificazione avrebbe importanti conseguenze in termini di trattamento fiscale dei proventi e delle plusvalenze.

Il parere dell'Agenzia delle Entrate – L'Agenzia, ricordando la rilevanza del principio di derivazione rafforzata per le società che redigono il bilancio secondo i principi contabili internazionali, ha sancito alcuni principi chiave:

- **gli strumenti finanziari partecipativi sono assimilabili alle azioni se la remunerazione è costituita totalmente dalla partecipazione ai risultati economici dell'affare per cui sono stati emessi** (art. 44, comma 2, lett. a, TUIR);
- nel caso analizzato, la remunerazione degli SFP Alfa è correlata esclusivamente ai flussi economici generati dalla dismissione di Beta (affare sottostante), senza obbligo di rimborso del capitale e come investimento di rischio;
- dalla documentazione esaminata, emerge che l'emissione degli SFP Alfa avviene espressamente nell'ambito e al servizio del piano di risanamento, secondo una struttura che remunera i sottoscrittori esclusivamente sui risultati di quell'affare.

La conseguenza fiscale è che **tali SFP possono essere qualificati come strumenti simili alle azioni ai sensi dell'art. 44, comma 2, lett. a), del TUIR, assumendo così il relativo trattamento fiscale.**



Riferimenti normativi

Risposta a istanza di interpello 21 agosto 2025, n. 224

IRES

Cross-border conversion e Combination 3

La Risposta n. 220/2025 chiarisce il regime fiscale applicabile a società italiane che redigono il bilancio con il modello olandese "Combination 3".

La Risposta n. 220/2025 dell'Agenzia delle Entrate del 20 agosto 2025 affronta la **disciplina fiscale applicabile a una società residente fiscalmente in Italia che, dopo una "cross-border conversion", redige il proprio bilancio secondo il modello "Combination 3" previsto dal Codice civile olandese**. Il documento chiarisce le implicazioni ai fini IRES e IRAP, nonché la permanenza dello status di "IAS adopter", richiesto dall'istante per applicare i criteri della derivazione rafforzata e della presa diretta tipici dei bilanci redatti secondo i principi IAS/IFRS.

Il caso – La società Alfa N.V., capogruppo industriale, pur avendo trasferito la sede legale nei Paesi Bassi e redigendo i propri bilanci seguendo le regole olandesi (Combination 3), mantiene la residenza fiscale in Italia. La "Combination 3" consente di redigere un bilancio d'esercizio semplificato, importando nel bilancio individuale le politiche contabili adottate nel consolidato redatto secondo gli IAS/IFRS, pur senza tutte le informative e gli schemi previsti dal framework internazionale.

Questioni interpretative e richieste – L'istante ritiene di poter continuare ad applicare il regime fiscale proprio dei soggetti IAS adopter, ossia il principio di derivazione rafforzata ai fini IRES e la presa

diretta dal bilancio ai fini IRAP, nonostante la redazione del bilancio secondo Combination 3. Chiede inoltre conferma della possibilità di applicare i chiarimenti della Risposta n. 114/2022 alle sue poste di bilancio, come opzioni put e titoli di trading.

La risposta dell'Agenzia delle Entrate – L'Agenzia delle Entrate precisa che:

- in linea di principio, la derivazione rafforzata e lo status di IAS adopter si applicano ai soggetti che adottano integralmente gli IAS/IFRS per la redazione del bilancio d'esercizio, come previsto dalla normativa italiana (D.Lgs. n. 38/2005),
- tuttavia, se la società, partendo da scritture obbligatorie "IAS/IFRS compliant", predispone un rendiconto economico-patrimoniale riconciliato e armonizzato con i principi IAS/IFRS previsti dal regolamento europeo (CE 1606/2002), si potrà ammettere la determinazione del reddito secondo le regole applicabili ai soggetti IAS adopter anche per chi segue Combination 3,
- in assenza di tale rendiconto armonizzato, si applicano le regole ordinarie di "derivazione semplice", perdendo di fatto i vantaggi del regime IAS/IFRS.

Per quanto concerne le **opzioni put e i titoli di trading**, l'Agenzia conferma che restano valide le indicazioni fornite nella Risposta n. 114/2022:

- si applica la derivazione rafforzata per le variazioni di fair value degli strumenti derivati, consentendo il progressivo riallineamento tra valori contabili e fiscali ai sensi dell'art. 112 TUIR,
- la rilevanza fiscale ai fini IRES e IRAP delle poste di bilancio è riconosciuta solo se risulta da un rendiconto economico-patrimoniale armonizzato ai principi IAS/IFRS.



Aspetto	Regime fiscale applicabile
Bilancio Combination 3 con rendiconto IAS/IFRS armonizzato	• Regole IAS adopter: derivazione rafforzata (IRES) e presa diretta (IRAP)
Bilancio Combination 3 senza rendiconto armonizzato	• Derivazione semplice (regole ordinarie TUIR)
Fair value put e titoli di trading	• Derivazione rafforzata su rendiconto conforme; ri-prese/fair value rilevano progressivamente



Riferimenti normativi

Risposta a istanza di interpello 20 agosto 2025, n. 220

IRES

Utilizzo della riserva da rivalutazione per copertura perdite

L'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti rilevanti sulla possibilità di utilizzare una riserva da rivalutazione, in sospensione d'imposta, per coprire perdite riportate a nuovo, e sugli effetti fiscali conseguenti sia all'utilizzo sia alla successiva riduzione della stessa riserva mediante delibera assembleare.

La Risposta n. 219/2025 dell'Agenzia delle Entrate del 20 agosto 2025 fornisce chiarimenti rilevanti sulla **possibilità di utilizzare una riserva da rivalutazione, in sospensione d'imposta** ex art. 15,

D.L. n. 185/2008, **per coprire perdite riportate a nuovo**, e sugli effetti fiscali conseguenti sia all'utilizzo sia alla successiva riduzione della stessa riserva mediante delibera assembleare.

Il Caso – La Società Alfa S.r.l., parte di un articolato riassetto societario, ha iscritto a bilancio una riserva da rivalutazione in sospensione d'imposta derivante dalla scissione proporzionale di Beta. A fronte di perdite riportate a nuovo emerse per effetto di svalutazioni partecipazioni e di effetti derivanti dall'adozione del metodo del patrimonio netto, la società intende coprire tali perdite attingendo dapprima alle altre riserve disponibili e, successivamente, al saldo attivo di rivalutazione.

Opinione dell'istante – Secondo Alfa S.r.l., l'utilizzo della riserva da rivalutazione per finalità interne (copertura perdite) – e non per attribuzione ai soci, neanche indiretta – non comporta alcun presupposto impositivo. Questo vale sia per la quota utilizzata a copertura delle perdite di esercizio, sia per quella a copertura di squilibri patrimoniali emersi da cambi nel criterio di valutazione.

L'istante sostiene anche che, una volta che la riduzione della riserva trova formale deliberazione in assemblea straordinaria, il vincolo di sospensione viene meno senza l'obbligo di ricostituzione.

La soluzione dell'Agenzia delle Entrate – L'Agenzia conferma la correttezza dell'impostazione: l'utilizzo della riserva di rivalutazione per la copertura delle perdite – anche riguardanti la riserva negativa OIC 29 – non assume rilevanza fiscale. Il saldo attivo di rivalutazione rimane in sospensione d'imposta e viene tassato solo in caso di distribuzione o devoluzione ai soci o all'esterno dell'impresa.

Inoltre, in caso di riduzione della riserva mediante delibera assembleare in misura corrispondente alle perdite coperte, anche il vincolo di sospensione per l'importo utilizzato si estingue, senza alcuna necessità di ricostituirlo nel futuro.



Operazione	Effetto fiscale sul saldo attivo di rivalutazione
Utilizzo per copertura di perdite (esercizi o riportate)	Nessun effetto fiscale: non si realizza il presupposto di tassazione
Riduzione della riserva con delibera straordinaria	Estinzione definitiva del vincolo di sospensione d'imposta per la parte utilizzata
Distribuzione/attribuzione ai soci	Realizzazione del presupposto di tassazione (rilevanza fiscale e obbligo di reintegrazione)



Riferimenti normativi

Risposta a istanza di interpello 20 agosto 2025, n. 219

IRES

Trattamento fiscale delle quote SICAV

Il regime fiscale applicabile alle quote di partecipazione in società di investimento a capitale variabile (SICAV) detenute da una società italiana nella risposta a interpello n. 222/E/2025.

La Risposta n. 222/2025 del 20 agosto 2025 chiarisce il **regime fiscale applicabile alle quote di partecipazione in società di investimento a capitale variabile (SICAV)** detenute da una società italiana, affrontando il tema della loro classificazione e dei criteri valutativi ai fini IRES.

Il caso – La società istante ha investito liquidità in diversi strumenti, tra cui quote di SICAV estere (OICVM), regolarmente iscritte nell'attivo circolante tra le "attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni". Gli investimenti sono valutati in bilancio secondo il principio contabile OIC 20: iscrizione iniziale al costo e successivo raffronto con il valore corrente (NAV) del titolo come pubblicato dal gestore. Nel corso dell'esercizio 202y, per perdita di valore delle quote SICAV, la società ha proceduto a una svalutazione iscritta a conto economico. Ha quindi chiesto chiarimenti sulla deducibilità fiscale di tale svalutazione e sulla corretta qualificazione delle quote.

Soluzione interpretativa: la posizione dell'istante – La società riteneva che le quote di SICAV, pur rappresentate formalmente da "azioni", avessero natura assimilabile a quella delle quote di fondi comuni di investimento. Chiedeva quindi che fossero considerate titoli **"in serie o di massa"**, consentendo la deduzione della svalutazione nei limiti di cui all'art. 92, comma 5, TUIR.

Parere dell'Agenzia delle Entrate: principali chiarimenti

- Le quote SICAV, anche se "azioni", sono assimilate ai titoli in serie o di massa e trattate, ai fini fiscali, come i fondi comuni di investimento.
- Non si applica il regime della participation exemption alle plusvalenze (né la disciplina delle partecipazioni qualificate).
- Le quote SICAV sono iscritte nelle attività finanziarie dell'attivo circolante, e ai fini IRES la svalutazione è deducibile secondo quanto previsto dagli artt. 94, comma 4, e 92, comma 5 del TUIR.
- Il "valore minimo" fiscalmente riconosciuto è determinato secondo le regole dei titoli in serie o di massa: per titoli non quotati si fa riferimento al valore desunto dal mercato o secondo quanto previsto dall'art. 9, comma 4, lettera c), TUIR.
- I proventi da tali strumenti ricadono nella disciplina reddituale degli OICR e sono regolati come redditi diversi di natura finanziaria, non assimilati a dividendi azionari ordinari.



Strumento	Natura fiscale	Svalutazione deducibile ai fini IRES	Participation exemption	Criterio valutativo
Quote SICAV (OICVM)	Titoli in serie o di massa (non partecipativi)	Sì, secondo artt. 94, comma 4 e 92, comma 5, TUIR	No	Ultimo valore di mercato o valore secondo art. 9, comma 4, lett. c), TUIR



Riferimenti normativi

Risposta a istanza di interpello 20 agosto 2025, n. 222

SOCIETÀ

Concordato, scissione e branch exemption

L'Agenzia delle Entrate chiarisce i riflessi fiscali di alcune complesse operazioni straordinarie poste in essere nell'ambito di un concordato in continuità aziendale che coinvolge una società con branch estere in regime di branch exemption (BEX), con particolare riferimento agli artt. 110, comma 7, e 88, commi 4-bis e 4-ter, del TUIR.

La Risposta n. 221/2025 dell'Agenzia delle Entrate del 20 agosto 2025 chiarisce i **riflessi fiscali di alcune complesse operazioni straordinarie poste in essere nell'ambito di un concordato in continuità aziendale** che coinvolge una società con branch estere in regime di **branch exemption (BEX)**, con particolare riferimento agli artt. 110, comma 7, e 88, commi 4-bis e 4-ter, del TUIR.

Contesto dell'operazione – Beta S.p.A., società in concordato, aveva branch estere in regime BEX. A seguito del piano di riorganizzazione, Alfa S.p.A. ha ricevuto in scissione le branch, non optando per la prosecuzione del regime BEX. Le operazioni hanno previsto conferimenti infragruppo e la cessione/conversione di crediti, anche attraverso strumenti finanziari partecipativi (SFP) e azioni di nuova emissione a beneficio dei creditori. Il quesito delle società riguarda, tra l'altro, la valorizzazione delle attività/passività delle branch, la fiscalità dei componenti maturati precedente e successivamente all'uscita dal regime BEX, e la natura delle riserve emerse in patrimonio netto dopo la conversione dei crediti.

Parere dell'Agenzia delle Entrate

1. Scissione e valorizzazione delle branch (Quesito 1)

- Se il beneficiario della scissione non esercita l'opzione BEX, la fuoriuscita dal regime indica l'uscita della branch dall'esenzione
- in tale caso, i valori fiscali delle attività e passività riammesse a tassazione in Italia sono pari a quelli già utilizzati ai fini del reddito della branch esente, secondo quanto separatamente indicato nella dichiarazione dei redditi del dante causa
- non si applica la valorizzazione a valori di mercato di cui all'art. 110, comma 7, del TUIR, ma si mantiene la "continuità" di valori fiscali
- lo stesso criterio si applica ai fini IRAP: il valore rilevante delle attività/passività è quello contabile al momento del rientro.

2. Componenti reddituali "maturati" ma imponibili post-BEX (Quesito 2)

- I componenti di reddito maturati in branch regime BEX, ma i cui presupposti di imposizione/deduzione si concretizzano dopo il rientro in Italia, seguono il regime fiscale ordinario e concorrono al reddito della casa madre, ovvero Alfa, nei periodi in cui si verificano le relative condizioni.

3. Natura delle riserve IFRS 2 e distribuzione ai soci/creditori (Quesito 5)

- In mancanza della dichiarazione sostitutiva del valore fiscale del credito da parte del creditore (art. 88, comma 4-bis, TUIR), il valore fiscale è assunto pari a zero
- questo comporta la tassazione dell'intera sopravvenienza in capo alla società, salvo le eccezioni previste per i concordati (art. 88, comma 4-ter, TUIR): il regime di detassazione si applica anche alla conversione dei crediti in strumenti partecipativi

- l'eventuale distribuzione delle riserve iscritte (ad esito della conversione delle posizioni creditorie) deve essere trattata fiscalmente come distribuzione di utili, nonostante la loro origine "di capitale" contabile.



Quesito	Principio fiscale
Scissione branch ex regime BEX	• Continuità di valori fiscali delle attività/passività trasferite; non si applica il valore di mercato (art. 110, comma 7, TUIR)
Componenti fiscali post-BEX	• Concorrono al reddito della casa madre secondo il regime ordinario nel periodo in cui maturano
Riserve IFRS 2/patrimonio netto	• In mancanza di atto notorio del creditore, la distribuzione è assimilata a utili; si applica tassazione in capo ai soci



Riferimenti normativi

Risposta a istanza di interpello 20 agosto 2025, n. 221

IRES

Trattamento fiscale del negative goodwill nelle acquisizioni di rami d'azienda

L'Agenzia delle Entrate fornisce importanti chiarimenti in merito al trattamento fiscale di operazioni che generano negative goodwill (avviamento negativo) a seguito dell'acquisizione di rami d'azienda tra soggetti IAS adopter, contabilizzate secondo il principio IFRS 3.

L'Agenzia delle Entrate, nella Risposta n. 218/2025 del 20 agosto 2025, fornisce importanti chiarimenti in merito al **trattamento fiscale di operazioni che generano negative goodwill (avviamento negativo) a seguito dell'acquisizione di rami d'azienda tra soggetti IAS adopter, contabilizzate secondo il principio IFRS 3**. La questione affrontata riguarda, nello specifico, l'applicazione dell'art. 4, comma 3, del D.M. 1° aprile 2009, n. 48, che disciplina la corrispondenza tra costo di acquisto e valore fiscale dei beni.

Il caso – Nel caso oggetto dell'istanza, Alfa S.p.A. ha acquistato due rami d'azienda da Beta S.p.A. e Gamma S.p.A., determinando un prezzo di cessione complessivamente inferiore rispetto al fair value delle attività e passività acquisite. ciò ha prodotto, in bilancio, la rilevazione di un "negative goodwill", allocato parzialmente a rettifica di crediti e immobili (negative goodwill lordo) e per la parte residuale imputato a conto economico (negative goodwill netto) o utilizzato per l'iscrizione di nuove attività immateriali.

Principi generali – L'Agenzia sottolinea che anche per le acquisizioni tra soggetti indipendenti ai fini fiscali vale la regola della corrispondenza tra il valore fiscale dei beni ricevuti e il costo sostenuto per l'acquisto. il negative goodwill è considerato fondo per oneri fiscalmente riconosciuto, il cui utilizzo va tassato e può essere riassorbito secondo le modalità proprie delle voci a cui è imputato (es. crediti, immobili ecc.).

Sintesi delle principali fattispecie analizzate

- a. Riduzione di valore dei crediti – La svalutazione dei crediti operata tramite negative goodwill lordo ha effetti fiscalmente neutrali: la relativa deducibilità è compensata dalla tassazione dell'utilizzo del fondo, allineando valore fiscale e contabile dei crediti.
- b. Riduzione di valore degli immobili – La svalutazione degli immobili tramite negative goodwill lordo non assume immediata rilevanza fiscale, ma può essere riassorbita negli esercizi successivi tramite le quote di ammortamento. Il costo fiscale degli immobili rimane quello originario, ovvero al lordo della svalutazione.
- c. Iscrizione di attività immateriali non precedentemente rilevate – L'emersione di nuovi intangibili per effetto del PPA (Purchase Price Allocation) e la corrispondente rilevazione di proventi a conto economico sono irrilevanti ai fini IRES e IRAP. Gli ammortamenti degli intangibili iscritti in tal modo non sono deducibili fiscalmente.
- d. Iscrizione a conto economico del negative goodwill netto – La porzione di negative goodwill residuale imputata direttamente a conto economico rientra nella base imponibile IRES, ma non è rilevante ai fini IRAP, essendo classificata tra i proventi straordinari.

Conferme e limiti forniti dall'Agenzia delle Entrate – L'Agenzia conferma la soluzione prospettata dal contribuente per quanto riguarda le rettifiche sugli immobili e l'iscrizione di nuovi intangibili. richiama, inoltre, alcuni documenti di prassi (in particolare la risposta n. 538/2021) e sottolinea la necessità che il trattamento contabile sia correttamente attuato e che le condizioni poste dal contribuente siano verificate anche in sede di controllo.



Fattispecie	Trattamento IRES	Trattamento IRAP
Riduzione valore crediti tramite negative goodwill	Deducibilità svalutazione e tassazione utilizzo fondo, con effetto neutro su base imponibile	Deducibilità svalutazione e tassazione fondo, con effetto neutro su base imponibile
Riduzione valore immobili tramite negative goodwill	Svalutazione irrilevante; deduzione progressiva tramite ammortamento sul costo originario; tassazione immediata fondo	Svalutazione irrilevante; deduzione progressiva con ammortamento; tassazione fondo
Iscrizione nuove attività immateriali	Irrilevanza fiscale sia dei nuovi intangibili che dei relativi ammortamenti e del provento a conto economico	Analoga irrilevanza fiscale degli intangibili e degli ammortamenti
Negative goodwill netto iscritto a conto economico	Tassazione immediata come provento ordinario	Irrilevanza ai fini della base imponibile



Riferimenti normativi

Risposta a istanza di interpello 20 agosto 2025, n. 218

SOCIETÀ

Conferimento transfrontaliero di partecipazioni e neutralità fiscale

L'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti circa il regime di neutralità fiscale per un complesso conferimento transfrontaliero di partecipazioni societarie, nell'ambito di una riorganizzazione internazionale tra società italiane, francesi e olandesi.

La Risposta n. 217/2025 dell'Agenzia delle Entrate del 19 agosto 2025 riguarda il regime di neutralità fiscale per un complesso conferimento transfrontaliero di partecipazioni societarie, nell'ambito di una riorganizzazione internazionale tra società italiane, francesi e olandesi.

Il caso concreto – Alfa Francia SAS, holding francese, insieme a Beta S.p.A. (Italia), intende riorganizzare la catena societaria che porta alla piena proprietà di Alfa Italia S.p.A. sotto Alfa2 Francia SA. La riorganizzazione si articola principalmente in tre fasi:

1. primo conferimento: Alfa Francia conferisce una quota in Alfa Italia ad Alfa2 Francia;
2. conferimento simultaneo: Alfa Francia e Beta conferiscono contestualmente tutte le loro partecipazioni in Alfa Italia ad Alfa2 Francia, che così diventa unico azionista;
3. terzo conferimento: Beta conferisce la partecipazione ricevuta in Alfa2 Francia a Alfa Francia, che torna ad avere la proprietà totale.

L'operazione è motivata da esigenze di semplificazione e rafforzamento patrimoniale del gruppo.

Quesiti interpretativi – L'Istante Alfa Francia chiede:

- se, ai sensi dell'art. 178, comma 1, lett. e), TUIR, la condizione "alcuno dei partecipanti che effettuano lo scambio sia residente nel territorio dello Stato" sia soddisfatta nel caso di conferimento simultaneo da parte di più conferenti, anche se solo uno è residente in Italia
- in via subordinata, se vi siano profili di abuso del diritto ai sensi dell'art. 10-bis, legge n. 212/2000.

Il principio di neutralità fiscale nelle operazioni transfrontaliere – L'art. 178, comma 1, lett. e), TUIR (che recepisce la Direttiva 2009/133/CE) prevede un regime di neutralità fiscale per conferimenti di partecipazioni tra soggetti europei, a condizione che:

- la società conferitaria risieda in uno Stato UE diverso da quello della conferita;
- la conferitaria acquisisca o integri il controllo nella società conferita;
- "Alcuno dei partecipanti" allo scambio sia residente in Italia.

Secondo la interpretazione del contribuente, la presenza di almeno un soggetto italiano tra i conferenti basta per applicare la neutralità fiscale all'intera operazione, anche se il controllo è acquisito dal conferente estero.

La risposta dell'Agenzia delle Entrate – L'Agenzia delle Entrate conferma la necessità di questi requisiti, ma precisa che:

- nel caso specifico, il controllo di Alfa Italia è trasferito alla società francese Alfa2 Francia solo tramite il conferimento della quota di Alfa Francia (conferente estero);
- il conferimento contestuale della quota di Beta (conferente italiano), che detiene una partecipazione di minoranza, non contribuisce autonomamente al trasferimento del controllo. Beta non acquisisce/incrementa controllo, né tale incremento è richiesto da obblighi legali o statutari;

- la condizione che “**il controllo sia acquisito o incrementato**” tramite conferimento da un soggetto residente in Italia non si realizza: la partecipazione di controllo è derivante dal conferente estero.

Di conseguenza, **la neutralità fiscale prevista dall’art. 179, comma 4, TUIR non si applica all’operazione di conferimento simultaneo**, in quanto non si verifica la fattispecie in cui “alcuno dei partecipanti che effettua lo scambio sia residente nel territorio dello Stato” nel senso richiesto dal legislatore, ossia legato al trasferimento del controllo.

Il parere riguarda esclusivamente il profilo interpretativo, mentre ogni verifica antiabuso è rimandata alla fase di controllo.

La **neutralità fiscale del regime opera solo se il trasferimento del controllo nella società italiana avviene tramite il conferente residente in Italia**. Se, come nel caso di specie, il controllo passa a una società estera grazie al solo conferimento di un partecipante estero, il regime di neutralità non è applicabile, anche se c’è un conferente italiano che partecipa all’atto. La ratio della norma e della direttiva è garantire la **neutralità solo in presenza di un reale coinvolgimento “italiano” nell’evento di controllo**.



Riferimenti normativi

Risposta a istanza di interpello 19 agosto 2025, n. 217

IVA

Gruppo IVA e operazioni tra branch italiane e UK

Trattamento IVA delle prestazioni di servizi tra stabili organizzazioni (branch) di uno stesso soggetto (casa madre estera) localizzate rispettivamente in Italia e nel Regno Unito, in situazioni in cui almeno una delle succursali e/o la casa madre partecipano a un Gruppo IVA istituito in un Paese dell’Unione Europea.

La Risposta n. 216/2025 dell’Agenzia Entrate del 19 agosto 2025 fornisce chiarimenti sul **trattamento IVA delle prestazioni di servizi tra stabili organizzazioni (branch) di uno stesso soggetto (casa madre estera) localizzate rispettivamente in Italia e nel Regno Unito**, in situazioni in cui almeno una delle succursali e/o la casa madre partecipano a un Gruppo IVA istituito in un Paese dell’Unione Europea.

Il caso – ALFA è una società estera con una stabile organizzazione italiana (ALFA1) e una stabile organizzazione inglese (ALFA2). ALFA2 è membro di un Gruppo IVA UK, mentre ALFA (casa madre) è parte di un Gruppo IVA costituito in un altro Paese UE, tramite adesione recente. ALFA1 riceve servizi IT e di supporto da ALFA2 sulla base di contratti infragruppo. La stabile organizzazione italiana ha optato per la dispensa dagli adempimenti sulle operazioni esenti ex art. 36-bis, D.P.R. n. 633/1972.

La domanda verte sull’applicazione dell’art. 70-quinquies, comma 4-quinquies, del D.P.R. n. 633/1972 (recepimento nazionale dei principi UE della sentenza Skandia, C-7/13): si chiedeva se questa disposizione valga anche per le operazioni tra ALFA1 e ALFA2, considerando che ALFA2 aderisce a un Gruppo IVA estero non EU (UK), mentre la casa madre è in un Gruppo IVA EU.

La posizione del contribuente – La Società richiama la Risposta n. 314/2023 e la sentenza FCE Bank (Corte di Giustizia UE, C-210/04), per cui le prestazioni fra branch della stessa entità giuridica sono

fuori campo IVA. Sostiene che il regime e gli effetti del Gruppo IVA del Regno Unito non dovrebbero essere considerati dopo la Brexit, e che l'adesione della casa madre a un Gruppo IVA in un diverso Stato UE non influenza l'irrilevanza ai fini IVA delle operazioni tra le due branch.

Il parere dell'Agenzia delle Entrate – L'Agenzia delle Entrate ripercorre la disciplina interna e comunitaria:

- FCE Bank (C-210/04): prestazioni tra stabili organizzazioni dello stesso soggetto sono escluse dall'IVA, non costituendo separate soggettività IVA;
- effetti della Brexit: il Gruppo IVA UK non può essere equiparato a un Gruppo IVA UE, pertanto le operazioni fra branch del medesimo soggetto originariamente escluse dall'IVA mantengono tali caratteristiche, a meno che non intervenga l'adesione al Gruppo IVA in uno Stato membro UE;
- Skandia (C-7/13) e Danske Bank (C-812/19): se una casa madre (UE o non UE) o una filiale entra a far parte di un Gruppo IVA in uno Stato membro, il principio di unicità del soggetto IVA si spezza. Le branch coinvolte devono essere considerate soggetti passivi distinti rispetto al Gruppo IVA (la soggettività "collettiva" del Gruppo prevale su quella individuale).

Nel caso sotto esame, l'Agenzia risponde che, per effetto dell'adesione della casa madre ALFA ad un Gruppo IVA istituito in uno Stato UE, si interrompe il rapporto di unicità soggettiva tra la casa madre e le stabili organizzazioni, che diventano soggetti passivi separati. Da ciò deriva che:

- le prestazioni di servizi infragruppo (es. servizi IT e back office) rese da ALFA2 (UK) ad ALFA1 (Italia) sono compiutamente rilevanti ai fini IVA in Italia, nel rispetto del presupposto territoriale (art. 7-ter, D.P.R. n. 633/1972);
- non si applica l'esclusione da IVA per prestazioni fra branch dello stesso soggetto prevista dal principio FCE Bank, ma si applica il principio Skandia/Danske Bank e l'art. 70-quinquies, comma 4-quinquies.

La risposta chiarisce che:

- la presenza di una casa madre o di una branch facente parte di un Gruppo IVA UE "spezza" il soggetto passivo unico per IVA tra filiali di uno stesso gruppo multinazionale;
- per le prestazioni di servizio ricevute dalla branch italiana dalla branch UK, si applica il regime IVA nazionale (reverse charge/autofattura, ove previsto), non rileva il regime di "unicità" fra branch di uno stesso soggetto.

In sintesi, **le prestazioni fra stabili organizzazioni "collegate" a una casa madre che partecipa a un Gruppo IVA UE sono imponibili IVA, salvo ipotesi in cui si resti fuori dal campo di applicazione per mancanza del presupposto territoriale o soggettivo.**



Riferimenti normativi

Risposta a istanza di interpello 19 agosto 2025, n. 216

IVA

Trattamento IVA delle somme erogate a titolo di integrazione prezzo nell'ambito di un contratto di appalto

L'Agenzia delle Entrate affronta un tema ricorrente nella prassi degli appalti pubblici e privati: come trattare ai fini IVA le somme che vengono riconosciute - per sentenza - in favore dell'appaltatore a titolo di copertura di "maggiori oneri" sostenuti a causa di ritardi addebitabili alla stazione appaltante.

La Risposta n. 215/2025 dell'Agenzia Entrate del 19 agosto 2025 affronta un tema ricorrente nella prassi degli appalti pubblici e privati: **come trattare ai fini IVA le somme che vengono riconosciute - per sentenza - in favore dell'appaltatore a titolo di copertura di "maggiori oneri" sostenuti a causa di ritardi addebitabili alla stazione appaltante.**

Il caso – La società ALFA, operante nel settore dell'edilizia civile e infrastrutturale, ha stipulato un contratto con BETA per la realizzazione di una nuova sede. Durante l'esecuzione dei lavori, ALFA ha subito ritardi attribuibili a BETA, con conseguenti sospensioni e aggravio di costi. Il Tribunale, con sentenza, ha riconosciuto ad ALFA il diritto a ricevere una somma a titolo di indennizzo per "maggiori oneri diretti e indiretti" e per il ritardato percepimento dell'utile d'impresa.

ALFA, su richiesta di BETA, ha fatturato l'importo ricevuto, "escludendo IVA ex art. 15 D.P.R. n. 633/1972", ritenendo che la somma avesse natura risarcitoria e dunque fosse fuori campo IVA.

I dubbi interpretativi – ALFA ritiene che la somma riconosciuta dal giudice sia di natura risarcitoria in quanto non correlata a una controprestazione, ma solo a una perdita subita per causa imputabile alla stazione appaltante.

- **Risarcimenti:** fuori campo IVA se non rappresentano il corrispettivo di un'obbligazione di dare, fare o permettere.
- **Obbligazioni sinallagmatiche:** imponibili ai fini IVA se il pagamento integra il corrispettivo di una prestazione.

La società sottolinea una differenza rispetto ai casi trattati nella prassi dell'Agenzia, in quanto qui il risarcimento deriva da una pronuncia giudiziaria, non da un accordo contrattuale tra le parti.

Il parere dell'Agenzia delle Entrate – L'Agenzia delle Entrate, richiamando la disciplina IVA e la consolidata giurisprudenza unionale e nazionale, chiarisce che ai fini IVA è decisivo accertare la natura giuridica della somma corrisposta:

- se costituisce corrispettivo di prestazione, è imponibile;
- se ha natura risarcitoria "pura", diretta cioè soltanto a riparare un danno patito, è fuori campo IVA.

L'art. 3, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972 prevede che sono soggette a IVA "le prestazioni di servizi verso corrispettivo ... da obblighi di fare, non fare o permettere quale ne sia la fonte.". L'art. 15, comma 1, n. 1, prevede invece l'esclusione dalla base imponibile delle somme dovute a titolo di interessi moratori o penali per ritardi o altre irregolarità nell'adempimento.

La posizione dell'Agenzia – Nel caso concreto, sebbene la sentenza del Tribunale parli di "danno", la somma riconosciuta fa riferimento a maggiori oneri che ALFA ha sostenuto per portare a termine il contratto di appalto, nonostante i ritardi. La prestazione appaltata è stata comunque eseguita: BETA beneficia infatti dell'opera (la nuova sede completata). Per questo motivo, secondo l'Agenzia,

l'importo riconosciuto va considerato integrazione del corrispettivo per la prestazione originaria, non vero e proprio risarcimento danni.

In altre parole, la **somma versata a titolo di “maggiori oneri” costituisce una modifica dell'originario corrispettivo in funzione dell'effettiva entità della prestazione (l'appalto concluso, anche se con ritardi e costi aggiuntivi), e di conseguenza deve essere assoggettata a IVA**. Le somme corrisposte a titolo di integrazione prezzo (maggiori oneri, costi indiretti, utili non percepiti per ritardi dell'appaltante) vanno assoggettate a IVA come parte del corrispettivo originario. Solo i risarcimenti “puri” extracontrattuali (compensi per danni che non danno luogo a una prestazione di dare, fare o permettere) possono essere esclusi dal campo applicativo IVA. La natura giuridica della somma prevale sul “nomen iuris” attribuito (cioè, anche se la sentenza parla di “danno”, occorre verificare la presenza di un sinallagma con la prestazione).



Riferimenti normativi

Risposta a istanza di interpello 19 agosto 2025, n. 215

IVA

Rilevanza ai fini IVA degli aggiustamenti di transfer pricing

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito il trattamento IVA degli aggiustamenti di transfer pricing, affrontando un tema di grande importanza per le aziende parte di gruppi multinazionali che operano in Italia.

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la Risposta n. 214/2025 del 19 agosto 2025 con cui chiarisce il **trattamento IVA degli aggiustamenti di transfer pricing**, affrontando un tema di grande importanza per le aziende parte di gruppi multinazionali che operano in Italia.

Il caso pratico – Nel caso oggetto dell'interpello, la società italiana ALFA funge da distributore all'interno del Gruppo BETA, acquistando da DELTA (società del gruppo senza stabile organizzazione in Italia). Le forniture sono regolate da un Contratto di Distribuzione che prevede prezzi provvisori, soggetti a revisione periodica per garantire il rispetto del principio di libera concorrenza, secondo il metodo TNMM (Transactional Net Margin Method).

Alla fine di ciascun periodo o trimestre, se il margine operativo di ALFA risulta diverso dal valore “arm's length” di riferimento, DELTA emette una nota di variazione (nota di debito o credito) a rettifica del prezzo provvisorio. La normativa IVA impone ad ALFA (il soggetto italiano) obblighi diversi a seconda che i beni siano già in Italia (meccanismo di inversione contabile – reverse charge) o entrino dall'Unione Europea (integrazione in fattura e registrazione nei registri IVA).

I principi fiscali in gioco – L'istanza di interpello parte dalla domanda se tali aggiustamenti periodici costituiscano variazioni del corrispettivo rilevanti ai fini IVA e soggette agli obblighi di documentazione e integrazione previsti dall'art. 26 del D.P.R. n. 633/1972.

Sia l'interpello che la risposta dell'Agenzia delle Entrate richiamano i requisiti imposti dalla normativa italiana e dalla Direttiva UE 2006/112/CE: la base imponibile IVA deve riflettere il corrispettivo realmente percepito, non semplicemente quello stimato o calcolato con criteri oggettivi.

La giurisprudenza comunitaria (CGUE) e la prassi nazionale chiariscono che, affinché gli aggiustamenti di transfer pricing abbiano rilevanza ai fini IVA, devono sussistere tre condizioni:

- regolazione monetaria o in natura dell'aggiustamento;

- individuazione chiara delle cessioni di beni o servizi cui la rettifica si riferisce;
- collegamento diretto tra l'operazione originaria e l'importo variato.

Il parere dell'Agenzia Entrate – Nel suo approfondito parere, l'Agenzia conferma che la rilevanza IVA degli aggiustamenti di transfer pricing dipende dalla presenza di un concreto legame tra la variazione del prezzo e le singole transazioni originarie. In particolare, nel caso illustrato, il nuovo accordo tra ALFA e DELTA prevede:

- l'emissione di note di variazione puntualmente collegate alle fatture oggetto di rettifica;
- la predisposizione di un breakdown analitico che illustra le rettifiche relative alle singole operazioni;
- comunicazioni tempestive e pagamenti regolamentati.

Queste modalità contrattuali permettono di **“rinvenire un collegamento diretto tra gli aggiustamenti di transfer pricing e le singole cessioni di beni effettuate”**, rendendo dunque gli aggiustamenti rilevanti ai fini IVA.

L'Agenzia precisa le modalità di integrazione delle note di variazione:

- per le operazioni nazionali tra soggetti non residenti e residenti, occorre integrare l'autofattura cumulativa ai sensi dell'art. 17, comma 2, D.P.R. n. 633/1972, modificando l'autofattura originaria sia in aumento che in diminuzione
- analogamente, per gli acquisti intracomunitari, si procede all'integrazione e registrazione della fattura nei registri IVA. È fondamentale che la variazione in diminuzione sia riferita a fatture/autofatture correttamente emesse e specificamente individuate, anche tramite un documento separato, immodificabile e collegato alla nota di variazione.



Riferimenti normativi

Risposta a istanza di interpello 19 agosto 2025, n. 214

IRES

IRES premiale: chiarite le possibilità di cumulo e il calcolo operativo

Attraverso l'individuazione di precisi requisiti e condizioni, l'IRES premiale valorizza le aziende più dinamiche e innovative, incentivando il reinvestimento degli utili in attività produttive, tecnologie avanzate e sostenibilità.

Il decreto 8 agosto 2025, emanato dal MEF e pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 190 del 18 agosto 2025, dà finalmente piena attuazione all'IRES premiale. Si tratta di una riduzione dell'aliquota IRES per stimolare investimenti in beni strumentali innovativi e favorire la crescita occupazionale stabile nelle imprese italiane.

Attraverso l'individuazione di precisi requisiti e condizioni, la misura premia le aziende più dinamiche e innovative, incentivando il reinvestimento degli utili in attività produttive, tecnologie avanzate e sostenibilità.

Possibilità di cumulo – L'articolo 12 del decreto 8 agosto 2025 stabilisce che il **nuovo regime IRES premiale può essere cumulato con altri incentivi fiscali**, come i **crediti d'imposta previsti per gli investimenti 4.0 e 5.0**. Tuttavia, il vantaggio legato alla riduzione dell'aliquota IRES si applica solo en-

tro il limite del costo effettivamente rimasto a carico dell'impresa per questi investimenti, cioè dopo aver sottratto eventuali contributi ottenuti tramite altre agevolazioni.

Investimenti rilevanti – Sono considerati “**investimenti rilevanti**” quelli in beni materiali e immateriali che rientrano negli elenchi del Piano Industria 4.0 (allegati A e B della L. n. 232/2016) e i beni energetici previsti dal piano Transizione 5.0, purché rispettino i requisiti tecnici, come il requisito di interconnessione o la capacità di generare risparmi energetici certificati.

La disciplina del cumulo non modifica le regole di ciascun incentivo, quindi **è necessario rispettare sia le condizioni del regime IRES premiale che quelle previste per i crediti d'imposta 4.0 e 5.0**: in particolare, il beneficio complessivo non può eccedere il costo realmente sostenuto. A livello operativo, l'Agenzia delle entrate istituirà appositi codici tributo per monitorare i versamenti con aliquota ridotta.

Il decreto dell'8 agosto 2025 **non chiarisce invece, in modo esplicito, il coordinamento con la super deduzione prevista per le nuove assunzioni a tempo indeterminato**, ma secondo le prassi interpretative i benefici sono compatibili: la super deduzione delle spese del personale e la riduzione dell'IRES possono quindi applicarsi insieme, purché nei limiti e con le modalità previste da ciascun regime.

Infine se, a seguito di **controlli** emergono maggiori redditi imponibili rispetto a quanto dichiarato (per esempio per errori o dichiarazioni integrative), questi non possono beneficiare dell'aliquota ridotta.

Inoltre, è consentito utilizzare le **perdite fiscali pregresse per abbattere il reddito su cui si applica l'IRES premiale, in deroga ai normali limiti di riporto previsti dal TUIR**.

Esempio pratico di calcolo dell'IRES premiale

Scenario di partenza

- Utile d'esercizio 2023: € 300.000
- Utile d'esercizio 2024: € 400.000
- Percentuale di utile accantonato a riserva (2024): 85% (€ 340.000 su € 400.000; >80%, quindi conforme)
- Utile accantonato destinato a investimenti qualificati (2025): 35% (€ 119.000 su € 340.000; superiore sia al 30% della riserva che al 24% dell'utile 2023)
- Importo degli investimenti rilevanti effettuati (2025): € 119.000
- Aliquota IRES ordinaria: 24%
- Aliquota IRES ridotta (“premile”): 20%.

Verifichiamo i **tre parametri per stabilire l'importo minimo dell'investimento necessario**:

1. 30% della riserva accantonata (€ 340.000) = € 102.000
2. 24% dell'utile 2023 (€ 300.000) = € 72.000
3. Importo minimo assoluto = € 20.000

La soglia minima richiesta è il maggiore tra i tre valori: € 102.000. L'investimento di € 119.000 è quindi superiore alla soglia minima; la condizione è rispettata.

Calcolo dell'IRES premiale

- Quota di utile 2024 agevolabile: pari all'investimento qualificato, quindi € 119.000
- Reddito imponibile della società per il 2025: € 400.000
- IRES premiale (20%) sulla quota agevolabile (€ 119.000): $€ 119.000 \times 20\% = € 23.800$
- IRES ordinaria (24%) sul reddito residuo ($€ 400.000 - € 119.000 = € 281.000$): $€ 281.000 \times 24\% = € 67.440$

- Totale IRES dovuta: € 23.800 (premiale) + € 67.440 (ordinaria) = € 91.240

Se non ci fosse stato l'incentivo, tutta la base imponibile sarebbe tassata al 24%: € 400.000 × 24% = € 96.000.

Risparmio fiscale grazie alla nuova aliquota premiale: **€ 96.000 – € 91.240 = € 4.760.**

Quindi con un investimento "rilevante" di € 119.000 effettuato nel 2025, l'impresa potrà applicare l'aliquota IRES ridotta (20%) sulla quota investita, ottenendo in questo esempio un risparmio fiscale di **€ 4.760 rispetto al prelievo "pieno"**, a patto di rispettare tutte le condizioni (accantonamento, investimenti, incremento occupazionale ecc.).



Riferimenti normativi

D.M. 8 agosto 2025

IVA

Aliquota IVA per cessione e posa in opera di infissi: chiarimenti nella Risposta n. 212/2025

L'Agenzia chiarisce il trattamento IVA applicabile alle forniture con posa in opera di infissi che soddisfano i requisiti per l'eliminazione delle barriere architettoniche, ex D.M. n. 236/1989.

La Risposta n. 212/2025 chiarisce il trattamento IVA applicabile alle forniture con posa in opera di infissi che soddisfano i requisiti per l'eliminazione delle barriere architettoniche, ex D.M. n. 236/1989.

Il quesito – La società ALFA S.r.l., attiva nella vendita di prodotti per il bricolage e nell'installazione di infissi tramite artigiani partner, ha chiesto se, vendendo e posando infissi con le specifiche tecniche richieste per l'eliminazione delle barriere architettoniche, possa applicare l'aliquota IVA agevolata al 4% prevista dal n. 41-ter, Tabella A, parte II, allegata al D.P.R. n. 633/1972. La società evidenzia di svolgere un iter documentale e operativo completo, dalla verifica tecnica alla certificazione di congruità degli interventi realizzati.

Tesi dell'istante – ALFA sostiene che l'agevolazione del 4%:

- debba trovare applicazione anche per le cessioni di infissi con posa in opera, non solo per i contratti di appalto;
- la finalità dell'intervento – eliminazione delle barriere – dovrebbe prevalere sullo schema contrattuale adottato (vendita con posa vs. appalto).

Parere dell'Agenzia delle Entrate – L'Agenzia delle Entrate nega la possibilità di applicare l'aliquota agevolata del 4% nei casi di vendita con posa in opera, anche se gli infissi sono realizzati secondo le specifiche di abbattimento delle barriere. Il n. 41-ter della Tabella A, parte II, allegata al D.P.R. n. 633/1972, riserva l'aliquota del 4% alle "prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto... finalizzate al superamento o all'eliminazione delle barriere architettoniche". Secondo l'Agenzia (e la giurisprudenza), la **differenza fra appalto e vendita con posa si basa su criteri oggettivi**: se la prestazione consiste nella fornitura e posa di beni standard (senza realizzazione di un "quid novi" rispetto all'offerta abituale), **il contratto è considerato una cessione di beni, non un appalto**. L'importo prevalente del corrispettivo (in media 74% per il valore degli infissi), la natura del contratto e l'assenza di un obbligo a realizzare un'opera nuova rispetto agli infissi già in commercio portano a qualificare la

prestazione come cessione di beni con posa. Ne deriva l'esclusione dell'aliquota IVA agevolata al 4%. **Si applicherà quindi l'ordinaria disciplina per la vendita di beni (salvo altre agevolazioni eventualmente applicabili).**

Tabella di sintesi



Aspetto esaminato	Descrizione/esito
Oggetto della fornitura	Cessione e posa in opera di infissi anti-barriera (ex D.M. n. 236/1989)
Natura del contratto	Contratto di compravendita (vendita con posa in opera accessoria)
Aliquota richiesta dall'istante	4% (ex n. 41-ter, Tabella A, parte II, D.P.R. n. 633/1972)
Requisiti rispettati	Solo i contratti di appalto possono accedere all'agevolazione
Parere Agenzia Entrate	Esclusione IVA al 4% per le forniture con posa: è valida esclusivamente per le prestazioni di appalto
Trattamento IVA corretto	Applicazione aliquota ordinaria alle vendite con posa, anche se finalizzate all'abbattimento barriere



Riferimenti normativi

Risposta a istanza di interpello 19 agosto 2025, n. 212

IVA

Cessione di marchio e diritti IP: chiarimenti nella Risposta n. 210/2025

L'Agenzia delle Entrate affronta una tematica attuale in ambito fiscale: la corretta qualificazione, ai fini IVA e imposta di registro, della cessione del marchio e dei relativi diritti di proprietà intellettuale (IP).

La Risposta n. 209/2025 del 19 agosto 2025 dell'Agenzia delle Entrate affronta la **questione della corretta applicazione delle disposizioni in materia di realizzo "virtuale"** ex art. 4 del D.M. 8 giugno 2011, a fronte della **riclassificazione di una partecipazione nell'ambito di una riorganizzazione infragruppo**.

Il contesto dell'operazione – ALFA S.p.A., controllata da BETA S.p.A. (capogruppo del "Gruppo BETA"), ha ceduto nel dicembre 202x la propria partecipazione totalitaria in GAMMA GmbH (società tedesca interamente detenuta da ALFA) a DELTA S.p.A., holding di partecipazione del Gruppo. La cessione, con effetto giuridico ed economico dal 1° gennaio 202x+1, ha comportato la riclassificazione nel bilancio di ALFA al 31 dicembre 202x della partecipazione in GAMMA dalla voce "Partecipazioni in imprese controllate" alla voce "Attività non correnti detenute per la vendita" applicando l'IFRS 5.

Quesito e tesi prospettata – ALFA ha chiesto all'Agenzia delle Entrate conferma che tale riclassificazione non comporti l'applicazione delle norme sul realizzo virtuale (art. 4, D.M. 8 giugno 2011). L'istante sostiene infatti che la suddetta disciplina si applichi solo quando un'attività finanziaria venga riclassificata tra differenti portafogli previsti dall'IFRS 9, con relativo cambio di regime fiscale. Nel caso di specie, la valutazione della partecipazione al costo rimane la medesima sia prima che dopo la riclassificazione.

Il parere dell'Agenzia delle Entrate – L'Amministrazione finanziaria ha accolto la ricostruzione proposta dal contribuente, chiarendo che:

- la disciplina del realizzo virtuale si applica esclusivamente nella riclassificazione di strumenti finanziari, ai sensi dell'IFRS 9, che comportano il passaggio ad un diverso regime fiscale rispetto all'inquadramento precedente;
- nel caso in questione, la partecipazione in GAMMA non ha mutato natura fiscale a seguito della riclassificazione: essa rimane classificata come immobilizzazione finanziaria, non configurandosi come "detenuta per la negoziazione" secondo quanto previsto dall'art. 2, D.M. IFRS 9;
- la riclassificazione operata ai sensi dell'IFRS 5 non determina il passaggio a portafogli gestiti in ottica di trading, condizione necessaria per l'applicazione del realizzo virtuale;
- non essendosi verificato alcun cambio di regime fiscale, non sono pertanto applicabili le disposizioni sul realizzo virtuale previste dall'art. 4 del D.M. 8 giugno 2011.



Riferimenti normativi

Risposta a istanza di interpello 19 agosto 2025, n. 210

SOCIETÀ

Interpretazione delle norme fiscali sulla riclassificazione delle partecipazioni nella Risposta n. 209/2025

L'Agenzia delle Entrate affronta la questione della corretta applicazione delle disposizioni in materia di realizzo "virtuale" a fronte della riclassificazione di una partecipazione nell'ambito di una riorganizzazione infragruppo.

La Risposta n. 209/2025 del 19 agosto 2025 dell'Agenzia delle Entrate affronta la **questione della corretta applicazione delle disposizioni in materia di realizzo "virtuale"** ex art. 4 del D.M. 8 giugno 2011, a fronte della **riclassificazione di una partecipazione nell'ambito di una riorganizzazione infragruppo**.

Il contesto dell'operazione – ALFA S.p.A., controllata da BETA S.p.A. (capogruppo del "Gruppo BETA"), ha ceduto nel dicembre 202x la propria partecipazione totalitaria in GAMMA GmbH (società tedesca interamente detenuta da ALFA) a DELTA S.p.A., holding di partecipazione del Gruppo. La cessione, con effetto giuridico ed economico dal 1° gennaio 202x+1, ha comportato la riclassificazione nel bilancio di ALFA al 31 dicembre 202x della partecipazione in GAMMA dalla voce "Partecipazioni in imprese controllate" alla voce "Attività non correnti detenute per la vendita" applicando l'IFRS 5.

Quesito e tesi prospettata – ALFA ha chiesto all'Agenzia delle Entrate conferma che tale riclassificazione non comporti l'applicazione delle norme sul realizzo virtuale (art. 4, D.M. 8 giugno 2011). L'istante sostiene infatti che la suddetta disciplina si applichi solo quando un'attività finanziaria venga

riclassificata tra differenti portafogli previsti dall'IFRS 9, con relativo cambio di regime fiscale. Nel caso di specie, la valutazione della partecipazione al costo rimane la medesima sia prima che dopo la riclassificazione.

Il parere dell'Agenzia delle Entrate – L'Amministrazione finanziaria ha accolto la ricostruzione proposta dal contribuente, chiarendo che:

- la disciplina del realizzo virtuale si applica esclusivamente nella riclassificazione di strumenti finanziari, ai sensi dell'IFRS 9, che comportano il passaggio ad un diverso regime fiscale rispetto all'inquadramento precedente;
- nel caso in questione, la partecipazione in GAMMA non ha mutato natura fiscale a seguito della riclassificazione: essa rimane classificata come immobilizzazione finanziaria, non configurandosi come "detenuta per la negoziazione" secondo quanto previsto dall'art. 2, D.M. IFRS 9;
- la riclassificazione operata ai sensi dell'IFRS 5 non determina il passaggio a portafogli gestiti in ottica di trading, condizione necessaria per l'applicazione del realizzo virtuale;
- non essendosi verificato alcun cambio di regime fiscale, non sono pertanto applicabili le disposizioni sul realizzo virtuale previste dall'art. 4 del D.M. 8 giugno 2011.



Riferimenti normativi

Risposta a istanza di interpello 19 agosto 2025, n. 209

IVA

Detrazione dell'IVA assolta in dogana: Risposta n. 213/2025

L'Agenzia delle Entrate affronta il tema della detrazione dell'IVA pagata in dogana da parte dell'importatore, in un caso in cui i beni importati non sono di sua proprietà, ma vengono utilizzati nel proprio processo produttivo per successive operazioni imponibili.

La Risposta n. 213/2025 dell'Agenzia delle Entrate del 19 agosto 2025 affronta il tema della **detrazione dell'IVA pagata in dogana da parte dell'importatore**, in un caso in cui i beni importati non sono di sua proprietà, ma vengono utilizzati nel proprio processo produttivo per successive operazioni imponibili.

Il caso in sintesi – ALFA s.r.l. opera nella commercializzazione personalizzata di composti farmaceutici e importa dalla Cina il principio attivo "ZZ", di proprietà del committente giapponese (BETA), per consegnarlo a una terza società italiana (GAMMA) che, tramite lavorazioni, produce il farmaco finito "YY". Il prodotto finale è poi venduto da ALFA, sia nell'UE che in Paesi extra-UE, principalmente al committente giapponese o a suoi rappresentanti fiscali. La materia prima è trasferita "free of charge", cioè senza pagamento, ma la società ne ha la disponibilità tecnica e fiscale ai fini dell'importazione.

Il quesito e la soluzione interpretativa proposta – ALFA chiede di poter detrarre l'IVA assolta all'importazione, anche senza essere formale proprietaria dei beni, sostenendo che:

- le norme IVA e doganali e la giurisprudenza UE e Cassazione riconoscono il diritto alla detrazione dell'IVA in capo a chi importa e utilizza i beni per la propria attività d'impresa, a condizione che ci sia un nesso diretto tra i beni importati e le operazioni soggette ad IVA a valle;

- **l'acquisto "free of charge" e la successiva lavorazione e vendita dei prodotti finali costituiscono appunto un processo a piena rilevanza IVA.**

Parere dell'Agenzia delle Entrate – L'Agenzia accoglie la tesi presentata dalla società, chiarendo che:

- non è necessario essere proprietari dei beni per detrarre l'IVA versata all'importazione, purché l'importatore sia anche il soggetto che utilizza i beni nella propria attività imponibile;
- la detraibilità richiede, tuttavia, un "nesso diretto e immediato" tra beni importati e operazioni attive, ossia che la spesa per i beni importati rientri nel prezzo delle successive cessioni imponibili (come stabilito da giurisprudenza UE e prassi dell'Agenzia);
- l'Agenzia specifica anche che, in mancanza di elementi contrattuali certi del rapporto tra le parti (ALFA, BETA, GAMMA), il diritto alla detrazione resta soggetto a verifica concreta sul fatto che le spese per l'importazione vadano effettivamente a incidere sugli output commercializzati dall'importatore.

La società potrà quindi:

- **detrarre l'IVA pagata in dogana sulle importazioni di materie prime fornite "free of charge", solo se utilizza effettivamente tali beni per produrre e vendere prodotti nell'ambito della propria attività;**
- conservare tutta la documentazione utile a dimostrare che i beni importati sono riferibili ad operazioni imponibili successive;
- annotare correttamente la bolletta d'importazione nel registro acquisti ai fini IVA.



Fattispecie	Indicazione
Proprietà del bene per la detrazione	Non richiesta, basta la disponibilità e l'uso per l'attività
Soggetto che detrae l'IVA	Importatore che utilizza i beni per operazioni attive
Condizioni detraibilità	Nesso diretto tra importazione e successive operazioni imponibili (vendita, lavorazione, ecc.)
Documentazione richiesta	Bolletta d'importazione annotata nel registro acquisti, corrispondenza attività d'impresa
Ambiti soggetti a controllo	Reale incidenza del costo d'importazione nelle cessioni effettuate, verifica su fatti negoziali
Rif. normativi	Artt. 19 e 67 D.P.R. n. 633/1972, prassi e giurisprudenza UE



Riferimenti normativi

Risposta a istanza di interpello 19 agosto 2025, n. 213

IVA

Costituzione di gruppi IVA e holding period: chiarimenti nella Risposta n. 211/2025

L'Agenzia delle Entrate offre un contributo interpretativo in materia di neutralità IVA nei gruppi societari multinazionali, specialmente riguardo all'istituzione di Gruppi IVA distinti e al rispetto del cosiddetto "holding period" per includere società e sedi secondarie nel perimetro del gruppo.

La Risposta n. 211/2025 dell'Agenzia delle Entrate del 19 agosto 2025 offre un **contributo interpretativo in materia di neutralità IVA nei gruppi societari multinazionali**, specialmente riguardo all'istituzione di Gruppi IVA distinti e al rispetto del cosiddetto "holding period" per includere società e sedi secondarie nel perimetro del gruppo.

Il caso – Il quesito nasce da un articolato gruppo multinazionale (Gruppo X), presente in Italia attraverso una catena di controllo che coinvolge società italiane e una società estera, ALFA, la quale ha istituito una sede secondaria in Italia ("Branch"). Nell'operazione, ALFA controlla anche DELTA, società italiana per la quale intende costituire un nuovo Gruppo IVA ("Gruppo IVA ALFA"), distinto dal già esistente Gruppo IVA ("Gruppo IVA BETA") che aggrega altre società italiane del gruppo. Il dubbio principale riguarda:

- la possibilità di costituire due Gruppi IVA distinti riconducibili allo stesso macro-gruppo multinazionale;
- le modalità di verifica del periodo minimo di detenzione (holding period) per la partecipazione a un Gruppo IVA dopo la costituzione di una sede secondaria.

Risposte dell'Agenzia delle Entrate

1. **Possibilità di istituire due Gruppi IVA nello stesso gruppo economico** – L'Amministrazione conferma la correttezza dell'impostazione secondo cui, nel caso di una catena di controllo che prevede l'interposizione di più entità estere, è possibile costituire, in presenza delle condizioni previste dall'art. 70-ter D.P.R. n. 633/1972, due Gruppi IVA distinti tra loro. In particolare, non esistendo un vincolo finanziario diretto, ai sensi dell'art. 2359 c.c., tra le società italiane facenti capo a soggetti diversi della catena di controllo (tipicamente per presenza di società intermedie estere), le società italiane possono andare a costituire Gruppi IVA separati.
2. **Holding period e costituzione della Sede Secondaria** – Il secondo elemento chiarito riguarda la verifica del rispetto dell'holding period (possesso delle partecipazioni di controllo da almeno il 1° luglio dell'anno precedente rispetto all'efficacia dell'opzione per Gruppo IVA) nei casi in cui una sede secondaria sia costituita dopo la formazione della relazione di controllo. L'Agenzia afferma che è irrilevante la data di iscrizione della sede secondaria al Registro delle imprese: ciò che rileva ai fini del requisito temporale è la data in cui è stato acquisito il controllo della partecipata (DELTA), risultante dall'iscrizione dell'atto di trasferimento delle quote nel Registro delle imprese. Se tale iscrizione è antecedente al 1° luglio dell'anno precedente, il requisito dell'holding period per la costituzione del Gruppo IVA risulta rispettato, indipendentemente dalla data di iscrizione della branch.



Riferimenti normativi

Risposta a istanza di interpello 19 agosto 2025, n. 211

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

CPB 2025-2026: l'adesione consente il ravvedimento per gli anni 2019-2023

Il “ravvedimento speciale”, per chi aderisce al CPB 2025-2026, consente di sanare precedenti irregolarità relative agli anni 2019-2023 tramite il pagamento di un'imposta sostitutiva, evitando così future rettifiche fiscali su quelle annualità.

Con l'art. 12-ter del D.L. n. 84/2025 (convertito in legge il 30 luglio 2025), è stato riproposto il “**ravvedimento speciale**” per chi aderisce al CPB 2025-2026. La misura consente di **sanare precedenti irregolarità relative agli anni 2019-2023** tramite il pagamento di un'imposta sostitutiva, evitando così future rettifiche fiscali su quelle annualità.

Possono accedere solo i soggetti ISA che aderiscono al CPB entro il 30 settembre 2025. Il blocco delle rettifiche riguarda il reddito d'impresa/professionale e IVA per gli anni 2019-2023, a fronte del versamento dell'imposta sostitutiva.

Determinazione della base imponibile – La base imponibile su cui viene calcolata l'imposta sostitutiva è rappresentata dal reddito già dichiarato, incrementato secondo lo specifico punteggio ISA del contribuente:

- +5% per punteggio ISA 10
- +10% per punteggio ISA $8 \leq x < 10$
- +20% per punteggio ISA $6 \leq x < 8$
- +30% per punteggio ISA $4 \leq x < 6$
- +40% per punteggio ISA $3 \leq x < 4$
- +50% per punteggio ISA < 3 .

Nei casi eccezionali (esclusioni ISA per Covid-19, non normale svolgimento attività, multiattività) l'incremento è sempre pari al 25%.

Aliquote dell'imposta sostitutiva:

- 10% (ISA ≥ 8)
- 12% (ISA ≥ 6 e < 8)
- 15% (ISA < 6)
- IRAP: 3,9% (a prescindere dal punteggio ISA);
- per il 2020 e 2021: riduzione del 30% sulle imposte sostitutive per effetto della pandemia.

Importo minimo – In ogni caso, non si può pagare meno di 1.000 euro di imposta sostitutiva per ciascuna annualità.

Modalità e tempi di pagamento – A partire dal 1° gennaio 2026 e in unica soluzione **entro il 15 marzo 2026**, oppure in massimo 10 rate mensili.

Esclusioni e cause di decadenza – Sono esclusi i soggetti in regime forfetario dal 2025 e si perdono i benefici in caso di decadenza dal CPB, misure cautelari, reati tributari gravi o infedele dichiarazione delle cause di esclusione dagli ISA.

Proroga dei termini di accertamento – Se si aderisce al ravvedimento, i termini di accertamento per gli anni coperti sono prorogati al 31 dicembre 2028. Per chi aderisce solo al CPB 2025-2026 (senza ravvedimento), il termine di decadenza ordinario è prorogato al 31 dicembre 2026.

Aderire al CPB 2025-2026 permette di predeterminare con certezza il reddito e la tassazione per due anni, sanare eventuali irregolarità pregresse (2019-2023) a condizioni agevolate e ottenere tutela contro accertamenti sulle annualità oggetto di ravvedimento.

ADEMPIMENTI

I versamenti alla cassa il 20 agosto 2025

L'art. 13 del c.d. Decreto fiscale (D.L. n. 84/2025) ha prorogato al 21 luglio 2025 senza alcuna maggiorazione, oppure al 20 agosto 2025 con la maggiorazione dello 0,4%, i termini per effettuare i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, IRAP e IVA, che scadono il 30 giugno 2025.

L'art. 13 del c.d. Decreto fiscale (D.L. n. 84/2025) ha prorogato al 21 luglio 2025 senza alcuna maggiorazione, oppure al 20 agosto 2025 con la maggiorazione dello 0,4%, i termini per effettuare i versamenti:

- risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, IRAP e IVA;
- che scadono il 30 giugno 2025.

Soggetti interessati dalla proroga dei versamenti – Come gli scorsi anni, la proroga si applica ai soggetti che rispettano entrambe le seguenti condizioni:

- esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli ISA;
- dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo D.M. MEF (pari a 5.164.569 euro).

Possono beneficiare della proroga anche i contribuenti:

- in regime forfetario ex art. 1, commi 54-89, della legge n. 190/2014;
- i c.d. "contribuenti minimi" ex art. 27, comma 1, D.L. n. 98/2011;
- che presentano altre cause di esclusione dagli ISA (es. inizio o cessazione attività, non normale svolgimento dell'attività, determinazione forfettaria del reddito, ecc.).

Soci di società e associazioni "trasparenti" – La proroga interessa anche i soggetti che:

- partecipano a società, associazioni e imprese che presentano i suddetti requisiti;
- devono dichiarare redditi "per trasparenza", ai sensi degli artt. 5, 115 e 116 del TUIR.

Soggetti che svolgono attività agricole – Sono invece esclusi dalla proroga i contribuenti che svolgono attività agricole e che sono titolari solo di redditi agrari ai sensi degli artt. 32 ss. del TUIR.

Soggetti IRES con termini di versamento successivi al 30 giugno 2025 – La proroga non riguarda comunque i soggetti IRES che hanno termini ordinari di versamento successivi al 30 giugno 2025 in conseguenza della data di:

- approvazione del bilancio o rendiconto (es. società di capitali "solari" che approvano il bilancio 2024 entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio, dopo il 31 maggio 2025);
- chiusura del periodo d'imposta (es. società di capitali con esercizio 1 luglio 2024 – 30 giugno 2025).

Versamenti che rientrano nella proroga – La proroga riguarda:

- i versamenti risultanti dai modelli REDDITI 2025, IRAP 2025 e IVA 2025, che sarebbero scaduti il 30 giugno 2025 (senza la maggiorazione dello 0,4%);

- gli altri versamenti che seguono gli stessi termini previsti per le imposte sui redditi.

La proroga **è quindi applicabile ai versamenti:**

- del saldo 2024 e del primo acconto 2025 dell'IRPEF, dell'IRES e dell'IRAP;
- delle addizionali IRPEF/IRES;
- della maggiorazione IRES per le "società di comodo";
- delle imposte sostitutive (es. forfetari e minimi, cedolare secca sulle locazioni, sostitutiva sul maggior reddito concordato, sostitutiva per l'affrancamento straordinario delle riserve in sospensione d'imposta);
- dell'IVIE e IVAFE;
- dell'imposta sul valore delle cripto-attività;
- del saldo 2024 e del primo acconto 2025 dei contributi INPS di artigiani commercianti e professionisti;
- rientrano nella proroga anche i contributi INPS dei soci di S.r.l. artigiane o commerciali non in regime di "trasparenza fiscale";
- dell'IVA per l'adeguamento agli ISA;
- del saldo IVA per il 2024 derivante dal modello IVA 2025, se il pagamento non è stato effettuato entro il 17 marzo 2025, applicando la maggiorazione dello 0,4% di interessi per ogni mese o frazione di mese successivo al 17 marzo 2025 e fino al 30 giugno 2025; se il versamento viene ulteriormente differito entro il 20.8.2025, è dovuta l'ulteriore maggiorazione dello 0,4% che si applica sull'importo dovuto già maggiorato fino al 30 giugno 2025;
- del diritto annuale alle Camere di commercio (salvo richieste diverse da parte della CCIAA di competenza):



Scadenza	Operazione / Imposta	Soggetti interessati	Modalità versamento	Codice tributo	Sanzione in caso di omesso o insufficiente versamento	Frequenza
20 agosto	Versamento IVA 2° trimestre ex art. 74	Imprese regime IVA trimestrale speciale art. 74	Modello F24, telematica	6032 (trimestrale), 6725 (subfornitura)	25% dell'imposta non versata	Trimestrale
20 agosto	Versamento IVA mensile	Tutti i soggetti IVA mensili	Modello F24, telematica		25% dell'imposta non versata	Mensile
20 agosto	Versamento imposta sostitutiva capital gain risparmio amministrato	Soggetti regime risparmio amministrato	Modello F24, telematica	1102		Mensile
20 agosto	Versamento ritenute lavoro dipendente e assimilato	Sostituti d'imposta (datori di lavoro, assimilati)	Modello F24, telematica		25% delle ritenute non versate	Mensile
20 agosto	Versamento ritenute locazioni brevi	Intermediari, locatori	Modello F24, telematica		25% delle ritenute non versate	Mensile
20 agosto	Imposta di bollo	Banche e istitu-	Versamento			Trimestrale

	su assegni circolari	ti emittenti assegni circolari	virtuale			
20 agosto	Imposta sostitutiva su interessi, premi e frutti obbligazioni	Banche	Modello F24, telematica			Mensile
20 agosto	Imposta sugli intrattenimenti	Soggetti obbligati	Modello F24, telematica			Mensile

IVA

Intrastat: l'invio entro il 25 agosto 2025, le novità e le sanzioni dopo le modifiche in vigore

Al 25 agosto 2025 la scadenza per la presentazione degli elenchi Intrastat relativi al mese di luglio 2025.

Il 25 agosto 2025 è il termine ultimo per la presentazione degli elenchi Intrastat relativi al mese di luglio 2025.

Con la Determinazione 23 dicembre 2021, n. 493869/RU dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, sono state introdotte **dal 1° gennaio 2022** alcune modifiche operative e di compilazione dei modelli Intrastat:

- eliminazione dei modelli trimestrali Intra-2bis e Intra-2quater;
- introduzione del nuovo modello Intra-1sexies, dedicato alle cessioni intracomunitarie in regime di "call-off stock" (deposito presso cliente estero, con proprietà trasferita al momento dell'effettivo prelievo);
- nel modello Intra-1bis, i soggetti che nell'anno precedente o, in caso di inizio attività, presumono di superare nell'anno il valore di 20 milioni di euro di spedizioni o di arrivi, devono inserire anche i dati dettagliati sulla natura della transazione, a due cifre (colonne A e B);
- dal 1° ottobre 2021, inoltre, è stato **abolito l'obbligo di presentazione degli elenchi Intrastat** per gli scambi di beni con San Marino.

Nuove modalità e tempistiche di invio – Gli elenchi Intrastat devono essere inviati esclusivamente per via telematica, utilizzando il nuovo software Intr@Web o tramite l'Agenzia delle Entrate. La cadenza di presentazione è **mensile**. Il termine per la presentazione è fissato al mese successivo al periodo di riferimento.

Invio e periodicità in base alle operazioni:



Tipologia di operazioni	Modello	Frequenza	Mensile	Trimestrale
Cessioni di beni	INTRA-1bis	Mensile	Ammontare trimestrale delle cessioni di beni > 50.000 euro (fino a	≤ 50.000 euro

			100.000 euro dati statistici non obbligato- ri)	
Cessioni di beni (call-off stock)	INTRA- 1sexies	Mensile	Obbligatorio in caso di utilizzo del regime call- off stock	Non applicabile
Prestazioni di servizi rese	INTRA- 1quater	Mensile	Ammontare trimestrale del- le prestazioni di servizi rese > 50.000 euro	≤ 50.000 euro
Acquisti di beni	INTRA-2bis	Mensile	Ammontare trimestrale de- gli acquisti di beni > 350.000 euro (ai soli fini statistici)	Non dovuto
Prestazioni di servizi ricevute	INTRA- 2quater	Mensile	Ammontare trimestrale del- le prestazioni di servizi rice- vute > 100.000 euro (ai soli fini statistici)	Non dovuto

La verifica in ordine al loro superamento delle soglie andrà fatta distintamente per ogni categoria di operazioni. Il superamento della soglia per una singola categoria non incide sulla periodicità relativa alle altre tre categorie di operazioni.

Operazioni **oggetto di dichiarazione**:

- cessioni e acquisti intracomunitari di beni;
- prestazioni di servizi rese o ricevute nei confronti di soggetti passivi UE.

Sono escluse le operazioni con San Marino (dall'ottobre 2021).

Sanzioni per la mancata o irregolare presentazione – L'art. 11, comma 4, del D.Lgs. n. 471/1997 prevede sanzioni in caso di:

- omissione di invio dell'elenco;
- compilazione incompleta, inesatta o irregolare.

La **sanzione amministrativa varia da 500 a 1.000 euro per ogni elenco omesso o irregolare**. Se il contribuente, entro 30 giorni dall'invito dell'Ufficio, provvede a regolarizzare la propria posizione, la **sanzione viene dimezzata**. Non è prevista sanzione nel caso di correzione spontanea degli errori o omissioni:



Tipologia di ravvedimento	Termine per il versamento della sanzione	Riduzione prevista	Importo sanzione
Correzione entro 90 giorni	Entro 90 giorni dalla data della violazione	1/9 della sanzione minima	55,56 euro
Correzione tra 91° giorno e dichiarazione	Dal 91° giorno fino al termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno della violazione	1/8 della sanzione minima	62,50 euro
Correzione entro dichiarazione anno successivo (violazioni fino al 31 agosto 2024)	Entro il termine di presentazione della dichiarazione dell'anno successivo a quello della violazione	1/7 della sanzione minima	71,43 euro
Correzione dopo dichiarazione anno successivo (violazioni fino al 31 agosto 2024)	Dopo il termine della dichiarazione dell'anno successivo alla violazione	1/6 della sanzione minima	83,34 euro
Correzione dopo dichiarazione anno della violazione (dal 1° settembre 2024)	Dopo il termine di presentazione della dichiarazione dell'anno in cui è stata commessa la violazione	1/7 della sanzione minima	71,43 euro

Nel modello F24, per il versamento della sanzione, si usa il **codice tributo "8911"**.

Scadenze 2025:



Soggetti con periodicità mensile	
Periodo	Scadenza di presentazione
Gennaio	25.02.2025
Febbraio	25.03.2025
Marzo	28.04.2025
Aprile	26.05.2025
Maggio	25.06.2025
Giugno	25.07.2025
Luglio	25.08.2025
Agosto	25.09.2025
Settembre	27.10.2025
Ottobre	25.11.2025
Novembre	29.12.2025

Dicembre	26.01.2026
----------	------------



Soggetti con periodicità trimestrale	
Periodo	Scadenza di presentazione
I trimestre	28.04.2025
II trimestre	25.07.2025
III trimestre	27.10.2025
IV trimestre	26.01.2026

I forfetari (legge n. 190/2014) devono presentare i modelli INTRA solo in relazione alle prestazioni di servizi rese e ricevute (C.M. n. 10/E/2016).

IRPEF

Trasferimento all'estero e investimenti: il regime amministrato resta valido

Riposta a interpello n. 208/E/2025: chi sposta la residenza fuori dall'Italia può mantenere il proprio deposito titoli presso intermediari nazionali senza dover modificare il regime fiscale prescelto.

Chi sposta la residenza fuori dall'Italia può mantenere il proprio deposito titoli presso intermediari nazionali **senza dover modificare il regime fiscale prescelto**. Questo, in sintesi, quanto chiarito dall'Amministrazione finanziaria con la risposta ad interpello n. 208/E del 14 agosto 2025.

Il caso riguarda un cittadino italiano che, trasferitosi in Thailandia nel gennaio 2025 e iscritto all'AIRE, desidera **mantenere il regime del risparmio amministrato** sui suoi investimenti detenuti presso un intermediario italiano. Il contribuente chiedeva se, con il cambio di residenza fiscale, fosse obbligatorio o facoltativo passare al regime dichiarativo e se tale passaggio comportasse la tassazione delle plusvalenze "latenti" sui titoli già detenuti.

L'Agenzia delle Entrate ha confermato che:

- il contribuente **non è obbligato** a passare dal regime del risparmio amministrato a quello dichiarativo in caso di trasferimento all'estero della residenza fiscale;
- è possibile mantenere l'opzione per il risparmio amministrato **anche da non residenti**, con i relativi vantaggi di semplificazione e tassazione agevolata. Il **regime dichiarativo** di cui all'art. 5 del D.Lgs. n. 461/1997 rimane una facoltà, non un obbligo.

Riguardo alla tassazione delle plusvalenze non realizzate ("latenti"), l'Agenzia precisa che il passaggio tra regimi fiscali **non costituisce evento imponible** e quindi non determina l'imposizione fiscale su questi guadagni non ancora realizzati. La tassazione delle plusvalenze avviene **solo al momento della loro effettiva realizzazione**, ad esempio tramite la vendita dei titoli.

In definitiva, pertanto, il documento di prassi conferma che il contribuente che trasferisce la residenza all'estero **può proseguire senza vincoli con il deposito in regime di risparmio amministrato** e scegliere se revocare tale opzione o meno senza effetti immediati di tassazione.



Riferimenti normativi

Risposta a istanza di interpello 14 agosto 2025, n. 208

IMPOSTE INDIRETTE

Imposta di registro e altri tributi indiretti: il Testo Unico approda in G.U.

Pubblicato il D.Lgs. 1° agosto 2025, n. 123, che introduce il Testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta di registro e di altri tributi indiretti.

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, Serie Generale n. 186 del 12 agosto 2025 il D.Lgs. 1° agosto 2025, n. 123 che introduce il **Testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta di registro e di altri tributi indiretti**. Il nuovo Testo Unico si inserisce nel percorso di razionalizzazione e semplificazione del sistema fiscale e tributario italiano, in attuazione della legge delega di riforma fiscale.

Il testo, approvato in attuazione della legge delega per la riforma fiscale (legge 9 agosto 2023, n. 111), prevede la raccolta in modo organico delle norme vigenti e l'abrogazione dei numerosi provvedimenti che oggi le contengono.

Nel dettaglio, le disposizioni oggetto del **nuovo Testo unico** riguardano le imposte:

- di **registro**;
- **ipotecaria e catastale**;
- sulle **successioni** e **donazioni**;
- di **bollo**;
- di bollo per attività finanziarie oggetto di emersione;
- sul valore delle attività finanziarie estere;
- sostitutive e agevolazioni attinenti all'imposta di registro e agli altri tributi indiretti diversi dall'IVA.

Per espressa previsione normativa, le disposizioni del nuovo Testo unico si applicano a decorrere **dal 1° gennaio 2026**.



Riferimenti normativi

D.Lgs. 1 agosto 2025, n. 123

IRPEF

Produzione di vegetali con evoluti sistemi nel reddito agrario

La recente riforma introdotta dal D.Lgs. 13 dicembre 2024, n. 192, segna un punto di svolta importante nella disciplina fiscale relativa alle attività agricole, con particolare riferimento alla produzione di vegetali mediante sistemi di coltivazione evoluti all'interno di immobili censiti al catasto dei fabbricati.

Con la circolare n. 12/E dell'8 agosto 2025, l'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti chiarimenti sulle disposizioni introdotte dagli artt. 1 e 2 del D.Lgs. di riforma IRPEF/IRES (D.Lgs. n. 192/2024) in materia di **redditi agrari**.

La recente riforma introdotta dal D.Lgs. 13 dicembre 2024, n. 192, segna un punto di svolta importante nella disciplina fiscale relativa alle attività agricole, con particolare riferimento alla **produzione di vegetali mediante sistemi di coltivazione evoluti** all'interno di immobili censiti al catasto dei fabbricati. Tale previsione mira ad aggiornare e allineare la normativa fiscale a quella civilistica, riconoscendo come **attività agricole** non solo quelle che utilizzano direttamente il terreno, ma anche quelle che ne possono fare un utilizzo potenziale o funzionale.

Il cuore della novità risiede nell'inserimento della lettera b-bis) all'art. 32 del TUIR, ai sensi del quale rientrano tra le attività produttive, entro determinati limiti, di **reddito agrario**:

- le **attività dirette alla produzione di vegetali**
- tramite l'utilizzo di immobili, censiti al Catasto dei fabbricati, rientranti nelle categorie catastali **C/1, C/2, C/3, C/6, C/7, D/1, D/7, D/8, D/9 e D/10** (c.d. colture "fuori suolo").

Si tratta, ad esempio delle c.d. "**vertical farm**", delle "colture idroponiche" e della "micropropagazione in vitro". Questo consentirà di considerare tali attività **produttive di reddito agrario fino a un limite di superficie**, oltre il quale si configura invece reddito d'impresa.

Ciò premesso, la circolare precisa che la previsione in argomento si applica ove ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni:

- deve trattarsi di **attività dirette alla produzione di vegetali** realizzate mediante i «più evoluti sistemi di coltivazione»;
- tali attività devono essere poste in essere "**tramite l'utilizzo di immobili** oggetto di censimento al catasto dei fabbricati" rientranti nelle categorie catastali sopra elencate.

Nell'ipotesi in cui il contribuente abbia esercitato, **nei periodi d'imposta precedenti** all'entrata in vigore del Decreto, un'attività diretta alla produzione di vegetali, tramite l'utilizzo di strutture fisse o mobili, anche provvisorie, ancorché accatastate, produttiva di reddito agrario ai sensi della citata lettera b), l'Amministrazione precisa che "**anche dopo l'entrata in vigore del Decreto**, laddove l'attività esercitata non sia cambiata, al reddito agrario conseguito continui ad applicarsi la medesima disciplina".

Con riferimento al **trattamento fiscale dei redditi derivanti da attività di coltivazione** realizzate mediante sistemi evoluti non utilizzando gli immobili citati dalla lettera b-bis) – come, ad esempio, una **coltura idroponica** realizzata in una serra "leggera" (non accatastabile) – l'Agenzia ritiene, del pari, che le medesime siano riconducibili a quelle di cui alla lettera b) del comma 2 dell'art. 32 del TUIR. Ciò in considerazione del fatto che con le modifiche apportate dal Decreto al comma 1 del medesimo art. 32 è stato eliminato, ai fini della configurazione del reddito agrario, **il collegamento tra l'attività agricola e il terreno** e che, per le attività in esame, manca uno dei due requisiti necessari per attrarre le stesse nella disciplina di cui alla lettera b-bis) stessa.

AGEVOLAZIONI

Bonus spesa: a chi spetta la social card nel 2025?

Al via la nuova edizione della Social Card "Dedicata a te".

Approda, nella G.U. Serie Generale n. 186 del 12 agosto 2025, il D.M. 30 luglio 2025 con cui il Ministero dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste individua i **nuclei familiari in stato di bisogno**, beneficiari del contributo economico previsto dall'art. 1, commi 103 e 104, della legge 30 dicembre 2024, n. 207 (c.d. **Bonus Spesa**).

Nel dettaglio, sono **beneficiari del Bonus spesa** i cittadini appartenenti ai nuclei familiari, residenti nel territorio italiano, in possesso dei seguenti requisiti alla data del 12 agosto 2025:

- iscrizione di tutti i componenti nell'anagrafe della popolazione residente (Anagrafe comunale);
- **ISEE non superiore a 15.000 euro.**

Il contributo **non spetta** ai nuclei familiari che al 12 agosto 2025 includano percettori di:

- **assegno di inclusione;**
- **reddito di cittadinanza;**
- **carta acquisti;**
- qualsiasi altra misura di inclusione sociale o sostegno alla povertà che preveda l'erogazione di un sussidio economico (di livello nazionale, regionale o comunale).

Non spetta, inoltre, ai nuclei familiari nei quali almeno un componente risulti percettore di:

- **NASPI o Indennità mensile di disoccupazione** per i collaboratori (**DIS-COLL**);
- Indennità di mobilità;
- fondi di solidarietà per l'integrazione del reddito;
- cassa integrazione guadagni (**CIG**);
- qualsivoglia differente forma di integrazione salariale, o di sostegno nel caso di disoccupazione involontaria, erogata dallo Stato.

È concesso un solo contributo per nucleo familiare, di importo complessivo pari a **500,00 euro**.

Il contributo è destinato all'acquisto di beni alimentari di prima necessità, opportunamente indicati, con **esclusione di qualsiasi tipologia di bevanda alcolica**.

Il contributo viene erogato attraverso carte elettroniche di pagamento, prepagate e ricaricabili (**Carta Dedicata a te**), messe a disposizione da Poste Italiane per il tramite della società controllata Postepay, e sono consegnate agli aventi diritto, previa prenotazione del ritiro attraverso i canali offerti da Poste Italiane, presso gli uffici postali abilitati al servizio.



Riferimenti normativi

D.M. 30 luglio 2025

PROFESSIONISTI

UNGDCEC: “sospendere i versamenti fino al 5/9”

L'UNGDCEC, nelle parole del presidente Francesco Cataldi, torna sulla questione del differimento - almeno al 5 settembre - dei termini di versamento delle imposte.

“Negli anni sono stati introdotti alcuni provvedimenti per alleggerire il lavoro degli studi professionali nel mese di agosto. Ma, a conti fatti, nulla è cambiato. La sospensione dei termini di versamento **dal**

1° al 20 agosto, con possibilità di effettuare i pagamenti entro il 20 dello stesso mese, resta infatti inefficace per i professionisti, che si ritrovano a dover concentrare i versamenti nei primi giorni del mese”. Questo l’appello del presidente dell’Unione Nazionale Giovani Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili (UNGDEEC), Francesco Cataldi secondo il quale: “sarebbe auspicabile un **differimento almeno al 5 settembre**, così da garantire ai commercialisti e ai loro collaboratori un periodo effettivo di riposo”.

Diritto al riposo della categoria che, prosegue, pur sancito dalla Costituzione e dalla Carta dei Diritti Fondamentali dell’Unione Europea, oggi non è garantito.

“Siamo consapevoli – sottolinea ancora il presidente dei Giovani Commercialisti – che i termini per trasmettere documenti e informazioni richiesti ai contribuenti dall’Agenzia delle Entrate o da altri enti impositori siano sospesi dal primo agosto al 4 settembre, ma **restano escluse le richieste formulate durante accessi, ispezioni e verifiche** o nell’ambito delle procedure di rimborso IVA. Inoltre, accogliamo positivamente lo **slittamento al 15 settembre del termine per inviare i documenti dei controlli** formali ex art. 36-ter, che tra fine giugno e inizio luglio hanno sovraccaricato gli studi. Ma, nonostante l’apparente estensione delle sospensioni, **troppe scadenze restano ad agosto**, rendendo impossibile una reale pausa estiva”.

AGEVOLAZIONI

Mimit: pronto il decreto attuativo per sostenere fiere e mercati rionali

Introdotte importanti misure di sostegno rivolte al settore fieristico nazionale e ai mercati rionali con il decreto Mimit pubblicato l'11 agosto.

Il Ministero delle imprese e del Made in Italy ha pubblicato, in data 11 agosto 2025, il decreto attuativo che introduce importanti misure di sostegno rivolte al **settore fieristico nazionale e ai mercati rionali**.

“Il provvedimento, frutto di un lavoro coordinato con il Ministero dell’economia e delle finanze, il Ministero degli affari esteri, il Ministero dell’agricoltura e il Ministero del turismo – fa sapere il Mimit in una nota – dà concreta attuazione alle previsioni della ‘Legge quadro per il Made in Italy’ approvata a fine 2023”.

Sostegno alle PMI per la partecipazione alle manifestazioni fieristiche

Il decreto definisce strumenti agevolativi che finanziano le piccole e medie imprese (PMI) per partecipare alle **manifestazioni fieristiche internazionali organizzate** in Italia, coprendo una parte dei costi. L’agevolazione si sostanzia in un contributo a fondo perduto, concesso nella forma di **“buono” del valore massimo di 10.000 euro**, destinato a favore delle PMI aventi sede nel territorio nazionale, per la partecipazione alle manifestazioni fieristiche internazionali organizzate in Italia riferite ai settori rispetto ai quali sono associati più elevati costi dell’esposizione fieristica, individuati all’art. 7 del D.M. 26 giugno 2025. Lo stanziamento complessivo per l’intervento è di **7,88 milioni**.

Sostegno agli organizzatori per la realizzazione di iniziative di coordinamento strutturale e organizzativo

Inoltre, con risorse pari a **1,97 milioni**, il provvedimento sostiene gli organizzatori di fiere attraverso contributi per progetti di coordinamento e innovazione nell’organizzazione di eventi fieristici, sia in presenza che in modalità virtuale o ibrida, con l’obiettivo di rafforzare la presenza del sistema fieristico italiano sui mercati esteri.

L'agevolazione si sostanzia in un **contributo a fondo perduto**, concessa ai sensi del Regolamento de minimis 2023/2831, in favore degli organizzatori di manifestazioni fieristiche nazionali che intendono realizzare progetti volti all'organizzazione in Italia di manifestazioni o eventi fieristici, in presenza, **virtuali o "ibridi", di rilievo** internazionale per far conoscere e diffondere anche all'estero l'eccellenza del made in Italy.

L'agevolazione è concessa nei limiti delle risorse finanziarie e nella misura massima del **50% delle spese ammissibili**.

Mercati rionali

Infine, vengono stanziati risorse per **10 milioni di euro per i mercati rionali**, riconosciuti non solo come spazi di scambio economico, ma anche come luoghi di aggregazione e identità culturale per le comunità. Le risorse saranno distribuite alle Regioni per finanziare progetti di ammodernamento, riqualificazione e sostenibilità ambientale dei mercati presenti sul territorio.



Riferimenti normativi

D.Dirett. 11 agosto 2025

IRPEF

Cambi valute estere: online l'aggiornamento di luglio

Pubblicato il Provvedimento n. 324450 del 12 agosto 2025, che riporta le medie dei cambi delle valute estere accertate nel mese di luglio 2025.

È online, sul sito dell'Agenzia delle Entrate, il Provvedimento n. 324450 del 12 agosto 2025, che riporta le medie dei cambi delle valute estere accertate nel **mese di luglio 2025**. I tassi sono calcolati a titolo indicativo dalla Banca d'Italia sulla base di quotazioni di mercato.

Il D.P.R. n. 917/1986 (artt. 56, comma 1 e 110, comma 9, TUIR) demanda a un Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate la **pubblicazione mensile sulle valute**, relativa al mese precedente.

I **valori accertati sono utilizzati**, fra l'altro, nei casi previsti dal TUIR, quando nella determinazione dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e dell'imposta sul reddito delle società si fa riferimento a elementi **espressi in valuta estera**, come corrispettivi, proventi, spese e oneri.

La tabella inclusa nel provvedimento riporta il nome dello Stato, la moneta di riferimento e la media del cambio. Per le **sole valute evidenziate con l'asterisco** i dati sono rilevati contro euro nell'ambito del SEBC (Sistema europeo di banche centrali).

Nello specifico, le medie dei cambi delle valute estere calcolati a titolo indicativo dalla Banca d'Italia sulla base di quotazioni di mercato e, per le sole valute evidenziate con l'asterisco, rilevati contro euro nell'ambito del SEBC.

La pubblicazione del Provvedimento sul sito dell'Agenzia **sostituisce quella della Gazzetta Ufficiale**.



Riferimenti normativi

Provvedimento 12 agosto 2025, n. 324450

AGEVOLAZIONI

Ai nastri di partenza nuovi incentivi per l'acquisto di veicoli a zero emissioni

Pubblicato il decreto attuativo che regola gli incentivi a fondo perduto per l'acquisto di veicoli elettrici.

A mezzo comunicato stampa dell'8 agosto 2025, il Ministero dell'Ambiente e della Sicurezza Energetica informa di aver adottato il decreto attuativo che regola gli incentivi a fondo perduto per l'acquisto di veicoli elettrici.

L'intervento è destinato a **persone fisiche e microimprese** con residenza o sede legale nelle aree urbane funzionali (città oltre i 50.000 abitanti e area di pendolarismo). Questa iniziativa dà una seconda vita ai fondi del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (**597 milioni di euro**) inizialmente destinati alle colonnine di ricarica e rimasti inutilizzati, dirottandoli sull'acquisto di veicoli a emissioni zero.

L'obiettivo è favorire il rinnovo del parco circolante con veicoli a zero emissioni, contribuendo alla riduzione dell'inquinamento urbano e al miglioramento della qualità dell'aria. Per accedere al contributo, sarà necessario rottamare un veicolo termico fino a Euro 5.



INCENTIVI PER LE PERSONE FISICHE	
Beneficiari	• Persone fisiche, • con ISEE fino a 40.000 euro, • residenti in aree urbane funzionali (cioè le città con oltre 50.000 abitanti e le relative aree di pendolarismo), • che acquistano veicoli privati elettrici della categoria M1.
Misura dell'incentivo	• fino a 11.000 euro per chi possiede un ISEE fino a 30.000 euro, • fino a 9.000 euro per chi ha un ISEE tra 30.000 e 40.000 euro.
Rottamazione obbligatoria	L'incentivo è riconosciuto solo: • previa rottamazione di un'auto a benzina o diesel fino a Euro 5, • intestata al beneficiario o ad un familiare convivente da almeno 12 mesi.
Tipologia di veicolo agevolato	• Veicoli privati elettrici, • di categoria M1: autovetture destinate al trasporto di persone con massimo 8 posti a sedere oltre al conducente.



INCENTIVI PER LE MICROIMPRESE	
Beneficiari	• Microimprese: ○ numero di dipendenti che va da 0 a 10 ○ e un volume d'affari annuo che non supera i 2 milioni di euro.
Misura dell'incentivo	• 30% del prezzo di acquisto del nuovo veicolo, • con limite massimo di 20.000 euro per ogni veicolo, • nel rispetto della normativa "de minimis".
Tipologia di veicolo agevolato	• Veicoli commerciali, • appartenenti alle categorie N1 e N2: veicoli progettati e costruiti

	per il trasporto merci con massa massima fino a 3,5 e 12 tonnellate, • a emissioni zero.
--	--

Le richieste saranno gestite tramite una piattaforma informatica dedicata, sviluppata da Sogei, che consentirà la registrazione dei beneficiari, dei venditori aderenti all’iniziativa e la generazione dei bonus. Il contributo sarà erogato sotto forma di sconto diretto in fase di acquisto.

Le modalità operative e la data di apertura della piattaforma per l’accesso agli incentivi saranno comunicate con apposito avviso sul sito istituzionale del Ministero: www.mase.gov.it.

AGEVOLAZIONI

Ires premiale per le imprese che investono. Agevolazione anche per chi è in CPB

Pubblicato dal MEF, Dipartimento delle Finanze, il Decreto 8 agosto 2025, attuativo dell'Ires "premiale".

Il MEF, Dipartimento delle Finanze, ha pubblicato il Decreto 8 agosto 2025 recante disposizioni di attuazione dell’art. 1, commi 436-444, della Legge 30 dicembre 2024, n. 207 – Riduzione dell’aliquota IRES per le imprese che realizzano investimenti rilevanti.

In tal modo si rende operativa la c.d. **IRES premiale per il periodo d’imposta** successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024.

La norma citata ha introdotto una **riduzione dell’aliquota IRES di 4 punti percentuali**, riconosciuta al ricorrere di determinate condizioni riguardanti la patrimonializzazione delle società, il realizzo di investimenti “rilevanti”, la presenza di un incremento occupazionale, nonché la mancata fruizione di alcuni ammortizzatori sociali, fatte salve le cause di decadenza ivi previste.



IRES premiale	
Beneficiari	Società per azioni e in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative e le società di mutua assicurazione, nonché le società europee di cui al Regolamento CE n. 2157/2001 e le società cooperative europee di cui al Regolamento CE n. 1435/2003 residenti nel territorio dello Stato; ecc. Sono inclusi gli intermediari finanziari.
Soggetti esclusi	Risultano escluse le società e gli enti che nel periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 sono in liquidazione ordinaria, in stato di liquidazione giudiziale (fallimento) o abbiano fatto ricorso ad altri istituti di risoluzione della crisi di impresa di natura liquidatoria di cui al Codice della crisi d’impresa e dell’insolvenza. Sono esclusi altresì coloro che determinano il proprio reddito imponibile anche parzialmente, sulla base di regimi forfetari

	(opzione tonnage tax, società agricole con opzione per la tassazione su base catastale; società cc.dd. “non operative”).
CPB e IRES Premiale	La riduzione dell'aliquota IRES si applica sul reddito concordato . In caso di opzione per la tassazione sostitutiva del “reddito incrementale”, ex art-20-bis del D.Lgs. n. 13/2024 la riduzione dell'aliquota IRES, si applica solo alla quota di imponibile assoggettata ad aliquota del 24% (vedi franchigia 85.000 euro, ex art. 8 D.Lgs. n. 81/2025).
Requisiti	La riduzione dell'aliquota IRES spetta al ricorrere di entrambe le seguenti condizioni: • una quota non inferiore all'80% dell'utile dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 sia accantonata ad apposita riserva; • un ammontare non inferiore al 30% dell'utile accantonato e, comunque, non inferiore al 24% dell'utile dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2023, sia destinato a specifici investimenti (vedi punto successivo) realizzati a decorrere dal 1° gennaio 2025, ma entro la scadenza del termine ordinario per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024. Si considera accantonato ad apposita riserva tutto l'utile dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 destinato a finalità diverse dalla distribuzione ai soci in sede di approvazione del bilancio, ivi compresa la copertura delle perdite di esercizio.
Investimenti agevolati	Beni di cui ai piani cc.dd. di “Transizione 4.0 e 5.0”, con la conseguenza che gli stessi devono rispettare le condizioni che disciplinano i relativi crediti d'imposta (cfr. art. 1, commi 8-11, della Legge 11 dicembre 2016, n. 232, art. 1, commi 1056-1058-bis, della Legge 30 dicembre 2020, n. 178 e art. 38 del D.L. 2 marzo 2024, n. 19, convertito, con modificazioni, dalla Legge 29 aprile 2024, n. 56), ad eccezione di quanto espressamente disciplinato nel presente Decreto. Si pensi, ad esempio, al rispetto dei requisiti di strumentalità e novità dei beni oggetto degli investimenti rilevanti che sono mutuabili da quanto chiarito in relazione ai richiamati crediti d'imposta (Fonte relazione illustrativa). Non trovano applicazione, invece, per gli investimenti in esame gli adempimenti informativi necessari per la prenotazione delle risorse e per il

	monitoraggio dei suddetti crediti d'imposta.
--	--



Riferimenti normativi

D.M. 8 agosto 2025

AGEVOLAZIONI

Aggiornamento della piattaforma GSE per il bonus Transizione 5.0: tutte le novità operative

Aggiornata la piattaforma del GSE dedicata al credito d'imposta "Transizione 5.0": numerose le novità per operatori e imprese che intendono accedere alle agevolazioni per l'innovazione e la transizione energetica.

Il GSE ha annunciato, tramite un comunicato del 7 agosto, l'**aggiornamento della piattaforma dedicata al credito d'imposta "Transizione 5.0"**, apportando importanti novità per operatori e imprese che intendono accedere alle agevolazioni per l'innovazione e la transizione energetica.

Nuove funzionalità introdotte – Le nuove possibilità operative disponibili sulla piattaforma "Transizione 5.0" riguardano:

- **Indicazione ESCo (Energy Service Company):** ora si può designare una ESCo come soggetto beneficiario del credito d'imposta, facilitando la partecipazione di operatori specializzati nell'efficientamento energetico.
- **Segnalazione di cumulo con altre agevolazioni:** è ora possibile dichiarare se per gli stessi costi si intende cumulare l'incentivo con altri strumenti agevolativi. Questo aiuta a rispettare i limiti di cumulabilità e ad offrire maggiore trasparenza nelle istanze.
- **Sostituzione di beni materiali (Allegato A):** gli operatori possono indicare la sostituzione di un bene con uno equipollente già ammortizzato da almeno 24 mesi alla data di presentazione della domanda.
- **Dichiarazione semplificata per beni entro 300.000 euro:** per spese inferiori a 300.000€, in luogo della perizia asseverata o della certificazione, sarà sufficiente una dichiarazione del legale rappresentante del soggetto beneficiario.
- **Aggiornamento delle tipologie di impianti termici:** è stata implementata una maggiore granularità nella selezione della voce relativa all'energia termica, consentendo ora di scegliere tra "energia termica da fonte geotermica, acqua/acqua e acqua/aria", sostituendo la precedente unica dicitura; i massimali restano invariati rispetto a quanto previsto nella Tabella 2b, Sezione II, del D.M. 24 luglio 2024.

Strumenti aggiornati per gli utenti – Il GSE ha anche pubblicato la nuova guida all'utilizzo del portale Transizione 5.0 e la relativa modulistica aggiornata. Gli utenti possono così contare su istruzioni operative dettagliate per la compilazione e l'invio delle pratiche.

Modalità di accesso – La domanda si presenta solo tramite accesso SPID all'area clienti GSE. Le implementazioni puntano a ridurre gli ostacoli burocratici e a favorire la semplificazione nel percorso di ottenimento delle agevolazioni Transizione 5.0.

IRPEF

Riordino della tassazione dei redditi dei terreni: le novità della Circolare 12/E dell'8 agosto 2025

L'8 agosto 2025 l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la circolare n. 12/E, che fornisce le istruzioni operative agli Uffici in merito al riordino del regime di tassazione dei redditi dei terreni, attuando quanto previsto dal D.Lgs. n. 192/2024 e dalla delega per la riforma fiscale (Legge n. 111/2023). La circolare introduce importanti novità che guardano al futuro dell'agricoltura, all'innovazione tecnologica e alla sostenibilità ambientale.

La circolare n. 12/E, pubblicata l'8 agosto, introduce importanti novità che guardano al futuro dell'agricoltura, all'innovazione tecnologica e alla sostenibilità ambientale.

Ampliamento delle attività produttive di reddito agrario – Uno dei punti chiave della nuova disciplina è l'ampliamento del perimetro delle attività considerate produttive di reddito agrario. Rientrano ora tra queste anche attività che non si svolgono direttamente tramite lo sfruttamento del terreno, purché abbiano come oggetto la cura di un ciclo biologico o di una fase necessaria dello stesso, anche attraverso tecniche moderne e innovative, realizzate in immobili accatastati.

Esempi di attività incluse:

- **Vertical farm**
- **Coltivazioni idroponiche**
- **Micropropagazione in vitro.**

Redditi agrari anche da coltivazioni “fuori suolo” in fabbricati – Un'importante apertura riguarda le coltivazioni fuori suolo, realizzate all'interno di fabbricati accatastati nelle categorie C/1, C/2, C/3, C/6, C/7, D/1, D/7, D/8, D/9 e D/10. Tali attività, in precedenza escluse, sono ora riconosciute come produttive di reddito agrario, purché rispettino limiti specifici legati alla superficie agraria di riferimento.

Questa novità consente di riconoscere alle produzioni in ambiente controllato – come serre altamente tecnologiche, vertical farm e colture idroponiche – la stessa dignità fiscale delle coltivazioni tradizionali, incentivando l'adozione di tecniche innovative e sostenibili.

Vantaggi fiscali per le attività agricole green e tecnologiche – Ulteriore elemento innovativo riguarda le attività agricole che adottano modalità e tecniche virtuose per la tutela dell'ambiente e la lotta ai cambiamenti climatici. I redditi conseguenti non solo sono equiparati a quelli agrari, ma beneficiano anche di un regime fiscale agevolato: l'imposizione avviene su base catastale e non ordinaria, cioè con un meccanismo di tassazione semplificata.

Sono inclusi:

- redditi da cessione di beni materiali e immateriali prodotti con tecniche green
- crediti di carbonio certificati, ottenuti tramite cattura della CO₂.

Questa scelta punta a favorire la transizione ecologica del settore agricolo, riconoscendo agli operatori vantaggi fiscali concreti per la produzione di valore economico in modo sostenibile.



Riferimenti normativi

Comunicato Stampa 8 agosto 2025

IMPOSTE INDIRETTE

Indennità risarcitoria commutata in canoni di locazioni. Rimborso “registro” entro 3 anni

La maggiore imposta di registro versata al 3% sulle indennità risarcitorie percepite per l'occupazione senza titolo degli immobili in precedenza locati, poi commutate in canoni di locazione per rinuncia alla disdetta può essere oggetto di richiesta di rimborso entro 3 anni.

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta n. 207/2025 ha analizzato la “qualificazione dell'imposta di registro dovuta su canoni di locazione già percepiti a titolo di indennità risarcitoria in vigore di un'occupazione senza titolo intercorsa dalla data della disdetta del contratto sino alla rinuncia della stessa. Adempimenti dovuti”.

La maggiore imposta di registro versata al 3% sulle **indennità risarcitorie** percepite per l'occupazione senza titolo di immobili in precedenza locati, poi **commutate in canoni di locazione** per rinuncia alla disdetta, può essere oggetto di richiesta di rimborso entro 3 anni.

I tre anni decorrono dalla data di accettazione della rinuncia alla disdetta.

Nel caso specifico, **post rinuncia alla disdetta del contratto di locazione** ex art. 4, comma 2-octies, del D.L. n. 351/2001 (le parti erano una società locatrice e l'Agenzia del Demanio – “Condottrice” – per conto delle Amministrazioni utilizzatrici dell'immobile), le indennità risarcitorie percepite per l'occupazione senza titolo degli immobili in precedenza locati, **sono state commutate in canoni di locazione**.

Si deve però tenere conto che l'Istante sull'indennità risarcitoria corrisposta dalla conduttrice ha provveduto al pagamento dell'imposta di registro dovuta ai sensi dell'art. 9 della Tariffa, Parte I, del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (TUR), in misura pari al 3 per cento, anziché dell'1 per cento, ovvero la misura prevista per la locazione di fabbricati strumentali da parte di soggetti IVA.

Da qui, al fine di recuperare la maggiore imposta versata, l'Istante può presentare **richiesta di rimborso** ai sensi dell'art. 77, comma 1, del TUR al competente Ufficio dell'Agenzia delle Entrate, legittimato a valutare nel merito la spettanza del rimborso e a provvedere all'effettuazione dello stesso.

Il rimborso dell'imposta di registro deve essere richiesto, a pena di decadenza, dal contribuente interessato entro tre anni dal giorno del pagamento ovvero, se posteriore, come nel caso di specie, **da quello in cui è sorto il diritto alla restituzione**.

In particolare, nella fattispecie prospettata, il diritto alla restituzione è sorto **con l'accettazione della rinuncia alla disdetta**, in quanto solo al verificarsi di tale evento le indennità di occupazione risarcitorie percepite sono state commutate in canoni di locazione assoggettabili all'imposta di registro nella misura dell'1%. Nel caso specifico, il termine triennale previsto dal citato art. 77 decorre da tale data (evento).

In considerazione della peculiarità del caso proposto, l'Istante, in alternativa al rimborso, può valutare di richiedere al medesimo Ufficio dell'Agenzia delle Entrate, entro lo stesso termine di cui all'art. 77 citato, in occasione della presentazione della comunicazione di proroga dei contratti di locazione, che

l'eccedenza dell'imposta di registro versata venga **imputata al tributo dovuto** per le annualità successive dei medesimi contratti.



Riferimenti normativi

Risposta a istanza di interpello 8 agosto 2025, n. 207

IRPEF

Quadro RE: la compilazione in caso di acquisto di crediti da bonus edili

L'interpello n. 171/2025 e i recenti contributi degli esperti hanno sollevato questioni cruciali sulla corretta determinazione del reddito di lavoro autonomo per i professionisti - in particolare per chi ha acquistato e utilizzato crediti edilizi (ex art. 121 D.L. n. 34/2020) - a seguito dell'introduzione, dal 2024, del principio di onnicomprensività dell'art. 54 TUIR.

L'interpello n. 171/2025 e i recenti contributi degli esperti hanno sollevato questioni cruciali sulla corretta determinazione del reddito di lavoro autonomo per i professionisti – in particolare per chi ha acquistato e utilizzato crediti edilizi (ex art. 121 D.L. n. 34/2020) – a seguito dell'introduzione, dal 2024, del principio di onnicomprensività dell'art. 54 TUIR.

Novità normative: il principio di onnicomprensività – Dal periodo d'imposta 2024, per effetto del D.Lgs. n. 192/2024 (e successivi interventi normativi), il reddito di lavoro autonomo viene determinato considerando «tutte le somme e i valori in genere a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta in relazione all'attività artistica o professionale» e deducendo «tutte le spese sostenute nell'esercizio dell'attività». Tale principio rende fiscalmente rilevanti numerose fattispecie prima indifferenti.

La prassi dell'Agenzia delle Entrate (Risposta 171/2025) – Crediti di imposta edilizi – Il principio di onnicomprensività stravolge il trattamento precedente:

- il costo di acquisto del credito (pagato nell'anno) è deducibile nel periodo di sostenimento della spesa.
- il valore nominale compensato (crediti utilizzati a scomputo in F24) è tassabile nel periodo d'imposta in cui la compensazione avviene, anche se il credito era stato acquistato in anni precedenti.

Applicazione alle annualità diverse dal 2024 – Una problematica dibattuta riguarda i crediti edilizi acquistati ante 2024 ma utilizzati in compensazione a partire dal 2024. Dottrina e prassi sono concordi:

- crediti acquistati fino al 2023: seguono le vecchie regole, restano fiscalmente irrilevanti anche se utilizzati dopo il 2023.
- crediti acquistati dal 2024: il principio di onnicomprensività si applica in pieno; occorre tassare il valore nominale compensato e dedurre il costo di acquisto.

Nel dubbio, evitare dichiarazioni integrative per acquisti ante 2024; il cambio di regime vale solo per il futuro.

Specifiche operative con il concordato preventivo biennale (CPB) – Quando il professionista ha aderito al CPB:

- per il calcolo dell'“imponibile concordato”, le somme da compensazione crediti edilizi NON confluiscono tra le voci che incidono sul reddito concordato (l'art. 15 D.Lgs. n. 13/2024 è tassativo su quali voci siano rilevanti).

Esempio – Un commercialista ha aderito al concordato preventivo biennale e hai acquisito e utilizzato crediti edilizi fra il 2022 e il 2025. Devi compilare il Modello REDDITI PF 2025 per compensare credito IRPEF con IVA (agosto 2025), valutando due ipotesi di compilazione dei quadri RE3 e RE19:

1. solo crediti 2024: RE3=28.510 (compensazioni crediti 2024), RE19=45.235 (pagamenti crediti 2024)
2. tutte le compensazioni: RE3=66.695 (compensazioni crediti tutti gli anni), RE19=45.235 (pagamenti crediti 2024)

Soluzione:

- **Quadro RE3:** deve rappresentare tutte le compensazioni effettuate nel 2024, a prescindere dall'anno di acquisto dei crediti, quindi sia crediti acquisiti nel 2024 che in anni precedenti. L'indicazione va posta sull'ammontare totale delle compensazioni, ossia 66.695.
- **Quadro RE19:** devono essere riportati solo i pagamenti effettuati per l'acquisto di crediti avvenuti nel 2024, ossia 45.235.
- **Per i crediti acquistati prima del 2024 ma compensati nel 2024:** le relative compensazioni vanno comunque espresse in RE3, poiché la nuova normativa si applica alle compensazioni effettuate dal 2024; tuttavia, dal punto di vista sanzionatorio e dichiarativo, la posizione della dottrina e di parte della prassi è cauta: attendere eventuali ulteriori chiarimenti ufficiali se la quota dovesse essere particolarmente rilevante.

In sintesi, l'impostazione corretta è la seconda ipotesi:



Quadro	Valore da indicare	Descrizione
RE3	66.695	Tutte le compensazioni effettuate nel 2024 (crediti di tutti gli anni)
RE19	45.235	Pagamenti per crediti acquisiti nel 2024

Il valore nominale dei crediti compensati nel 2024 NON rileva ai fini della determinazione del reddito concordato del concordato preventivo biennale, né deve essere riportato nei quadri ad hoc del modello CPB.

IRPEF

Applicazione della Convenzione contro le doppie imposizioni Italia-Russia dopo la sospensione parziale da parte della Russia

Con la risposta n. 206/2025 del 7 agosto 2025, l'Agenzia delle Entrate ha affrontato la questione relativa all'applicazione della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Russia sui dividendi distribuiti da una società italiana interamente partecipata da una società russa.

La questione esaminata dalla risposta n. 206/2025 del 7 agosto 2025 riguarda l'applicazione della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Russia sui dividendi distribuiti da una società italiana interamente partecipata da una società russa (ALFA S.p.A. con socio unico BETA LLC). Il socio unico russo intende ricevere dividendi dalla società italiana; l'Istante si domanda se, dopo la sospensione unilaterale di alcune parti della Convenzione decisa dalla Russia (Decreto presidenziale n. 585 dell'8 agosto 2023), possa applicare la ritenuta ridotta prevista dall'art. 10 della Convenzione.

Quadro normativo di riferimento – I dividendi corrisposti a soggetti non residenti e senza stabile organizzazione in Italia sono soggetti a ritenuta alla fonte del 26%. La Convenzione Italia-Russia prevede una aliquota ridotta al 5% (anziché 26%) se il beneficiario detiene almeno il 10% del capitale e almeno 100.000 dollari di partecipazione.

Sospensione da parte della Russia – Con il Decreto russo n. 585/2023, la Russia ha sospeso l'applicazione di alcuni articoli della Convenzione, incluso l'art. 10 (dividendi), ma non l'art. 24 (eliminazione della doppia imposizione). Tuttavia, né l'Italia né la Russia hanno avviato la procedura di “denuncia” della Convenzione: il trattato non è stato formalmente cessato.

Parere dell'Agenzia delle Entrate

- **Prevalenza del diritto convenzionale:** in base alle norme italiane (art. 169 TUIR e art. 75 D.P.R. n. 600/1973) e alla giurisprudenza costituzionale, le convenzioni internazionali prevalgono sulla normativa fiscale interna finché sono in vigore.
- **Vigenza della Convenzione:** poiché non c'è stata formale denuncia della Convenzione da parte di nessuno dei due Stati, la Convenzione Italia-Russia è ancora efficace per l'Italia.
- **Conseguenza pratica:** l'Istante (la società italiana) può applicare la ritenuta ridotta del 5% sui dividendi distribuiti alla società russa, se ricorrono tutte le condizioni poste dalla Convenzione (partecipazione almeno al 10% e almeno 100.000 dollari/equivalente).

Malgrado la sospensione unilaterale russa, dal punto di vista dell'Italia la Convenzione resta efficace. Si potrà quindi, in presenza delle condizioni indicate dalla Convenzione, applicare la ritenuta agevolata del 5% ai dividendi pagati al socio unico russo.