



CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale *numero 10 del 18 marzo 2025*

In breve

- | | | | |
|----------|---|----------|---|
| 1 | Ogni amministratore deve avere una PEC registrata presso il registro delle imprese | 2 | Opere e servizi senza doppio binario nel bilancio 2024 |
|----------|---|----------|---|

Approfondimenti

- | | | | |
|----------|---|----------|----------------------------|
| 1 | La revoca della liquidazione – aspetti civilistici e fiscali | 2 | Il modello EAS 2025 |
| 3 | Le novità del modello IVA 2025 | | |

Commercialisti, revisori contabili e difensori tributari:

Dott. Saverio Gitto

Dott.ssa Beatrice Gitto

Dott.ssa Giosy Gitto

Indice:

Flash di stampa



3

L'Agenzia interpreta



7

Il Giudice ha sentenziato



9

In breve.....	14
Ogni amministratore deve avere una PEC registrata presso il registro delle imprese	14
Opere e servizi senza doppio binario nel bilancio 2024	16
L'Approfondimento.....	19
La revoca della liquidazione – aspetti civilistici e fiscali – prima parte.....	19
L'Approfondimento.....	26
Il modello EAS 2025.....	26
L'Approfondimento.....	37
Gli interPELLI dell'Agenzia delle Entrate del mese di febbraio 2025	37

Flash di stampa



Novità per conferimenti e scissione

IL SOLE 24 ORE
10.03.2025

Il D.Lgs. 192/2024 ha modificato l'art. 176, c. 1 del Tuir consentendo l'inserimento dell'avviamento tra gli elementi dell'attivo di un'azienda oggetto di conferimento, per le operazioni effettuate dal 31.12.2024.

Assegnazioni, cessioni e trasformazioni agevolate 2025

IL SOLE 24 ORE
10.03.2025

La legge di Bilancio 2025 ha riproposto le assegnazioni, cessioni e trasformazioni agevolate, da effettuarsi entro il 30.09.2025, versando la prima rata dell'imposta sostitutiva entro il medesimo termine.

Vidimazione libri sociali

IL SOLE 24 ORE
11.03.2025

Entro lunedì 17.03.2025 le società di capitali devono effettuare il versamento della tassa di concessione governativa sostitutiva del tributo per la bollatura dei libri sociali, tramite modello F24, a prescindere dalla modalità di tenuta, cartacea o digitale (art. 2215-bis c.c.), dei registri stessi, in quanto sussiste comunque il presupposto impositivo.

Invio dati per la precompilata anche per proventi Gse

IL SOLE 24 ORE
11.03.2025

Per l'anno 2024 il Gse deve comunicare le somme erogate a persone fisiche per lo scambio sul posto di energia da fonti rinnovabili.

Ravvedimento speciale per rettifiche Irap e redditi

IL SOLE 24 ORE
11.03.2025

L'adesione al ravvedimento speciale per i periodi 2018-2022 effettuata dai contribuenti che hanno aderito al Concordato preventivo biennale (Cpb), consente di bloccare le rettifiche previste dall'art. 39 D.P.R. 600/1973 in tema di imposte sui redditi e Irap. Ai fini Iva risultano invece bloccate le rettifiche presuntive previste dal c. 2, secondo periodo, dell'art. 54 D.P.R. 633/1972.

Rilevanza fiscale per divergenze tra valori contabili e fiscali	ITALIA OGGI 11.03.2025	Tramite il D.Lgs. 192/2024 è stata data rilevanza fiscale alle divergenze tra valori contabili e fiscali derivanti dal cambiamento dell'assetto fiscale.
Riammissione alla rottamazione-quater	ITALIA OGGI 12.03.2025	Sul sito dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione è disponibile il canale online per trasmettere le istanze di riammissione alla definizione agevolata delle cartelle esattoriali per i soggetti che non erano in regola con i pagamenti alla data del 31.12.2024.
L'affrancamento delle riserve premia la distribuzione ai soci	IL SOLE 24 ORE 12.03.2025	Nella chiusura dei bilanci per l'anno 2024 le imprese devono valutare di usufruire dell'affrancamento straordinario dei saldi attivi di rivalutazione e delle riserve in sospensione di imposta, disciplinato dall'art. 14 D.lgs. 192/2024.
Riforma Iva europea	IL SOLE 24 ORE 12.03.2025	Il Consiglio Economia e Finanza (Ecofin) ha approvato la riforma dell'Iva in ambito europeo con il pacchetto Vida (VAT in the Digital Age).
Scadenze per la CU	IL SOLE 24 ORE 12.03.2025	Le CU vanno trasmesse all'Amministrazione Finanziaria entro 3 distinte scadenze: <ul style="list-style-type: none"> • Le CU classiche entro il 17.03.2025; • Le CU relative a redditi di lavoro autonomo entro il 31.03.2025; • Le CU relative ai redditi esenti o quelli non dichiarabili con il Mod. 730/mod. Redditi precompilato, entro il 31.10.2025.
Domicilio digitale Pec per i cittadini	IL SOLE 24 ORE 13.03.2025 ITALIA OGGI 13.03.2025	Un avviso sul portale dell'Agenzia delle Entrate informa che nell'area riservata è disponibile una nuova funzionalità che consente ai cittadini di comunicare l'indirizzo Pec, per ricevere atti e comunicazioni dall'Agenzia delle Entrate e dall'Agenzia delle Entrate-Riscossione, in attuazione del provvedimento 7.10.2024, n. 379575.

Schema di decreto
correttivo della
riforma fiscale

IL SOLE 24 ORE
14.03.2025

È stato approvato dal Consiglio dei Ministri lo schema di decreto correttivo della riforma fiscale, dove si prevede:

- le modifiche al CPB, spostando l'adesione al 30 settembre;
- dal 2026, lo spostamento al 30.04 del termine per trasmettere i redditi che derivano da prestazioni di lavoro autonomo rientranti nell'esercizio di arte o professione abituale;
- l'introduzione di una sanzione minima di 250 euro per le ipotesi di omessa registrazione degli atti e dei fatti rilevanti ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro e di 150 euro nei casi di tardiva presentazione delle denunce;
- in merito alle spese sanitarie, l'invio con cadenza annuale e il divieto permanente di fattura elettronica allo Sdi.

Violazioni del
codice doganale e
Iva all'importazione

ITALIA OGGI
14.03.2025

Le nuove Disposizioni nazionali complementari al Codice doganale dell'Unione, approvate con D.Lgs. 141/2024, prevedono l'obbligo, per l'Agenzia delle Dogane, di trasmettere la notizia di reato alla Procura europea EPPO nel caso in cui l'ammontare dei diritti di confine dovuti, distintamente considerati, supera i 10.000 euro.

Testo unico su
versamenti e
riscossione

ITALIA OGGI
14.03.2025

Il Consiglio dei ministri ha approvato il 13.03.2025 il nuovo testo unico su versamenti e riscossione.

Controllo sulla
mancanza dei
requisiti per regime
forfetario

ITALIA OGGI
14.03.2025

L'Agenzia delle Entrate sta trasmettendo gli schemi di atto di accertamento per le annualità 2019 ai contribuenti che, senza averne i requisiti, hanno utilizzato il regime agevolato. I contribuenti hanno la possibilità di regolarizzare la loro posizione beneficiando del cumulo giuridico.

Novità in tema di concordato preventivo biennale	IL SOLE 24 ORE 15.03.2025	Per i professionisti con partita Iva individuale che partecipano anche in associazioni professionali o Stp/società fra avvocati, potrebbe essere bloccato l'accesso al concordato preventivo biennale.
Adesione al concordato preventivo biennale al 30.09.2025	ITALIA OGGI 15.03.2025	È stato modificato il termine per l'adesione al concordato preventivo biennale dal 31.07 al 30.09.2025.
Cause di decadenza di esclusione del concordato preventivo	ITALIA OGGI 15.03.2025	Nello schema di decreto legislativo modificativo della disciplina, è precisato che solo i conferimenti di azienda o di ramo di azienda comportano la cessazione o la decadenza dal concordato preventivo biennale.
Riforma dell'imposta di registro	ITALIA OGGI 15.03.2025	La liquidazione dell'imposta di registro è onere del soggetto obbligato al versamento e non più a cura dell'ufficio competente.

L'Agenzia interpreta



Verbale utili ai soci
con il modello Rap

PROVVEDIMENTO
PROT. 114787
10.03.2025

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, prevede l'inserimento del verbale di distribuzione di utili ai soci nel modello Rap ("registrazione atti privati") con il quale si assoggettano a registrazione e all'applicazione dell'imposta di registro gli atti diversi dagli atti pubblici e dalle scritture private autenticate.

Superbonus
strutture
socio-sanitarie con
diritto di superficie

RISOLUZIONE
N. 19/E/2025

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha confermato l'ammissibilità al superbonus anche nei casi di mera proprietà superficiale in favore di Onlus, Odv e Aps.

Conservazione
elettronica
certificata degli
scontrini digitali

PROVVEDIMENTO
DIRETTORIALE
N. 111204 DEL
7.03.2025

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha chiarito che l'obbligo di conservazione elettronica si applica anche a tutti gli altri dati e file generati attraverso le procedure software.

Pronta la versione
finale del 730/2025

PROVVEDIMENTO
N. 114763/2025

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha approvato definitivamente il modello 730/2025 valido per i redditi 2024, oltre ai modelli 730-1, 730-2, 730-3, 730-4 e 730-4 integrativo.

Sanzioni doganali
senza il favor rei

CIRCOLARE N.
3/D/2025

L'Agenzia delle Dogane, con la circolare, ha affermato che alle sanzioni doganali non si applica il principio del favor rei.

Tax control
framework e
disallineamenti da
ibridi

PROVVEDIMENTO
N. 5320/2025

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha fornito le istruzioni per costruire la risk and control matrix (Rcm) standardizzata, per le imprese del settore industriale, individuando processi, attività e rischi fiscali standard.

Ritenuta sui
ritrovamenti di beni
culturali

INTERPELLO
N. 58
DEL 3.03.2025

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che si applica la ritenuta alla fonte a titolo d'imposta del 25% ai premi per i ritrovamenti di beni culturali.

Regime impatriati

INTERPELLO
N. 70-71-72-74
DEL 12.03.2025

L'Agenzia delle Entrate, con le risposte, ha chiarito che, per gli impatriati, una pregressa residenza italiana non ha effetti sull'agevolazione.

**Scarto del 730 con
errori sul Cin per
locazioni brevi**

PROVVEDIMENTO
N. 120707/2025

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha chiarito che gli errori nella compilazione del rigo B12 contenente il Cin delle locazioni brevi comportano lo scarto della dichiarazione senza appello.

Quadro RW

INTERPELLO
N. 75
DEL 14.03.2025

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che gli investimenti all'estero e le attività estere di natura finanziaria affidate in gestione o amministrazione a intermediari italiani non vanno indicati nel quadro RW, a condizione che il contribuente abbia optato per il regime del risparmio amministrato o gestito.

Il Giudice ha sentenziato



Deducibilità degli interessi passivi

CORTE DI
CASSAZIONE

La Cassazione, con riguardo alla fiscalità degli interessi passivi si è così espressa:

- gli interessi attivi di mora non hanno effetto ai fini della determinazione del risultato operativo lordo della gestione caratteristica (sentenza n. 18498/2024);
- gli interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione per le società che svolgono attività immobiliare sono completamente deducibili (ordinanza n. 27862/2024);
- non ha rilevanza il fatto che gli immobili su cui grava il finanziamento ipotecario siano locati al momento dell'accensione del mutuo o del contratto di leasing (ordinanze nn. 28804/2024 e 28810/2024);
- il fatto che il finanziamento sia finalizzato o meno all'acquisto o alla costruzione dell'immobile (ordinanza n. 321/2025), non rileva sulla deducibilità degli interessi.

Legittimità dell'avviso "per relationem"

C.G.T. DI
SECONDO GRADO
DELL'EMILIA-
ROMAGNA
N. 135/2025

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado dell'Emilia-Romagna, ha disposto che l'avviso di accertamento, nell'ipotesi di doppia motivazione "per relationem", è legittimo solo nel caso in cui il processo verbale di constatazione richiamato a propria volta fa riferimento a documenti in possesso del contribuente, o comunque conosciuti o agevolmente conoscibili dal contribuente stesso.

Credito d'imposta
dividendi da fonte
estera

C.G.T. DI PRIMO
GRADO DI
BERGAMO
N. 68/2025

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Bergamo, riconosce il credito d'imposta ex art. 165 Tuir anche in favore del beneficiario persona fisica di un dividendo di fonte estera, nel caso in cui il contribuente sia stato obbligato dalla propria normativa nazionale ad assoggettare il reddito in questione a ritenuta a titolo di imposta del 26%, come richiesto dall'art. 27, c. 4 D.P.R. 600/1973.

Valutazione
qualitativa spese di
sponsorizzazione

C.G.T. DELLA
PUGLIA
N. 605/2/2025

La C.G.T. della Puglia, ha affermato che le sponsorizzazioni per associazioni sportive dilettantistiche possono essere dedotte, ai fini delle imposte, se risultano effettive ed inerenti.

Impugnazione
dell'estratto di ruolo
estesa

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 6269/2025

La Cassazione, con ordinanza, ha disposto che la nuova norma contenuta nel decreto delegato di riforma della riscossione (art. 12, c. 4-bis D.P.R. 602/1073, come modificato dal D.Lgs. 110/2024), si debba anche ai ricorsi presentati prima dell'entrata in vigore del decreto.

Reato di indebita
compensazione

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 3374/2025

La Cassazione, con la sentenza, ha sancito che in caso di crediti e debiti di natura eterogenea/omogenea, si verifica l'indebita compensazione.

Imu terreni di
coltivatori diretti

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 4307/2025

La Cassazione, con l'ordinanza, ha affermato che, in materia di Ici/Imu, si considerano "non fabbricabili" i terreni posseduti e condotti da coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali sui quali persiste l'utilizzo agro-silvo-pastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura ed all'allevamento di animali.

La Corte di giustizia europea, ha chiarito l'interpretazione del concetto di

Sanzioni per gruppo d'impresa	CORTE DI GIUSTIZIA EUROPEA C-388/23	"impresa", precisando che tale termine corrisponde alla nozione prevista dagli artt. 101 e 102 del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea.
Non punibilità per particolare tenuità del fatto	CORTE DI CASSAZIONE N. 7027/2025	La Cassazione, con la sentenza, si è pronunciata sulla possibile applicazione dell'istituto della non punibilità per particolare tenuità del fatto di cui all'art. 131-bis c.p., anche sulla base dei nuovi parametri fissati dal recente decreto sanzioni.
Nullità dell'avviso di accertamento privo di autorizzazione	CORTE DI CASSAZIONE N. 3841/2025	La Cassazione, con l'ordinanza, ha chiarito che la notifica di un avviso di accertamento da parte di un'azienda privata di recapito postale priva di autorizzazione non è inesistente, ma nulla e quindi sanabile.
Esonero IMU	CORTE DI CASSAZIONE N. 4329/2025	La Cassazione, con l'ordinanza, ha affermato che la costituzione del diritto reale di abitazione su un fabbricato mediante scrittura privata registrata (e quindi con data certa), ma non autenticata né trascritta esonera il proprietario dall'Imu, a condizione che quest'ultimo abbia dato comunicazione al Comune prima dell'annualità oggetto di accertamento.
Intimazione di pagamento come atto impugnabile	CORTE DI CASSAZIONE N. 6436/2025	La Cassazione, con la sentenza, ha sancito che l'intimazione di pagamento, emessa dall'agente della riscossione, può essere equiparata all'avviso di mora e, quindi, può essere impugnata davanti al giudice tributario.
Reato di occultamento della contabilità	CORTE DI CASSAZIONE N. 9591/2025	La Cassazione, con la sentenza, ha sancito che il reato di occultamento della contabilità si configura nel momento in cui è molto difficile ricostruire il reddito in base alla situazione interna all'azienda, mentre non rileva che ci si riesca in altri modi.

Proroga Covid
circostrita per i
carichi della
riscossione

C.G.T. DI
SECONDO GRADO
DELLA LOMBARDIA
N. 694/2025

La C.g.t. di Il grado della Lombardia, ha stabilito che la disposizione emergenziale del decreto "Cura Italia", si applica solo se le entrate tributarie sono state affidate all'agente della riscossione durante il periodo 8.03.2020-31.08.2021.

Confisca e
sequestro per reati
tributari in corso

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 9973/2025

La Cassazione, con la sentenza, ha sancito che nel caso di concorso di persone nel reato tributario, il sequestro e la successiva confisca vanno disposti nei confronti del singolo concorrente limitatamente a quanto conseguito da ciascuno e il relativo accertamento è oggetto di prova nel contraddittorio tra le parti.

Obbligo di
assistenza del
Comune nella Cila
superbonus

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 9973/2025

Il Consiglio di Stato, con la sentenza, ha sancito l'obbligo del Comune di assistere il cittadino, rettificando errori o elementi incompleti della sua Cila superbonus.

Indetraibilità dell'Iva
indebita

CORTE DI
GIUSTIZIA UE
C-640/23

La Corte di giustizia Ue, ha sancito l'indetraibilità dell'Iva indebita, che deve essere quindi rimborsata.

Contributo unificato
per intimazione di
pagamento su più
cartelle

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 6769/2025

La Cassazione, con la sentenza, ha sancito che il contribuente che, ricevuta la notificazione di un'intimazione di pagamento relativa a tre cartelle, propone ricorso solo per le cartelle, determina il contributo unificato sul valore di tali atti.

Società di comodo

C.G.T. DI
SECONDO GRADO
DELLA LOMBARDIA
N. 619/2025

La C.g.t. di Il grado della Lombardia, ha affermato che la cartella di pagamento scaturente da un controllo automatizzato della dichiarazione se il disconoscimento del credito derivi dalla qualificazione della contribuente in "società di comodo".

Indeducibilità dei
costi da reato

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 5905/2025

La Cassazione, con la sentenza, ha chiarito che prima di contestare l'indeducibilità dei c.d. costi "da reato", l'Amministrazione Finanziaria deve dimostrare sia che sul versante penale sia stata esercitata l'azione penale sia la diretta connessione dei costi con la corrispondente fattispecie delittuosa.

In breve

Ogni amministratore deve avere una PEC registrata presso il registro delle imprese

Il MIMIT ha fornito le principali indicazioni in merito all'obbligo di iscrizione nel Registro delle Imprese del domicilio digitale PEC degli amministratori con la nota n. 43836 del 12 marzo 2025.

Nello specifico tale obbligo è da considerarsi per tutti gli amministratori anche per le società costituite prima del 1° gennaio 2025 e va assolto iscrivendo un indirizzo PEC personale per ciascun amministratore.

Tale obbligo riguarda sia gli amministratori di imprese costituite in forma societaria dopo il 1 gennaio 2025 (come sancito dall'art. 1 comma 860 della L. n. 207/2024) e sia per gli amministratori di imprese già costituite prima di tale data.

Questa disposizione, modificando l'art. 5 comma 1 del DL 179/2012 convertito, ha esteso l'obbligo di comunicare al Registro delle imprese oltre all'indirizzo PEC della società anche quello degli amministratori.

Come stabilito, l'obbligo di iscrivere la PEC degli amministratori si estende anche alle società costituite prima del 1° gennaio 2025. Queste società hanno la facoltà di comunicare gli indirizzi PEC dei propri amministratori entro il 30 giugno 2025. La comunicazione deve includere la PEC di tutti i soggetti, siano essi persone fisiche o giuridiche, che detengono formalmente il potere di gestione degli affari sociali, nonché le funzioni di direzione e organizzazione. Il riferimento dell'obbligo alle persone che svolgono l'incarico, e non all'organo in quanto tale, implica che, nel caso vi sia una pluralità di amministratori, debba essere registrato un indirizzo PEC per ciascuno di essi.

L'obbligo riguarda anche i liquidatori della società, nominati dai soci o dal tribunale. La comunicazione dell'indirizzo PEC della società da parte dell'amministratore creerebbe complicazioni e non rispetterebbe lo scopo della norma, che è garantire un recapito PEC esclusivo e riconoscibile dall'amministratore per i terzi interessati.

Le imprese che finora hanno scelto di far coincidere i due recapiti potranno adeguarsi alle nuove indicazioni entro il 30 giugno 2025. Se un soggetto svolge l'incarico di amministratore per più imprese, può indicare una stessa PEC per ciascuna di esse.

Dalla formulazione estensiva della disposizione normativa, risulta che l'obbligo si applica a tutte le forme societarie, siano esse società di persone o di capitali, purché svolgano attività imprenditoriale. Sono escluse le società semplici, salvo quelle che esercitano attività agricola, e le società di mutuo soccorso. Analogamente, considerando l'attività sociale, l'obbligo non si estende ai consorzi, inclusi quelli con attività esterna, e alle società consortili.

Si ritiene che possano essere incluse le reti di imprese che, in presenza di un fondo comune e dello svolgimento di un'attività commerciale rivolta ai terzi, si iscrivano al Registro delle imprese acquisendo soggettività giuridica. Sebbene la disposizione che esenta dall'imposta di bollo e dai diritti di segreteria sia riferita alla sola iscrizione nel Registro delle imprese della PEC dell'impresa, essa opera anche in relazione alla comunicazione e alla variazione degli indirizzi PEC degli amministratori.

La mancata indicazione degli indirizzi PEC degli amministratori impedisce la conclusione dell'iter istruttorio della domanda dell'impresa. La Camera di commercio sospenderà il procedimento, assegnando all'impresa un termine massimo di trenta giorni per integrare il dato mancante. In caso di mancata integrazione, la domanda verrà rigettata.

Il MIMIT conclude che la nuova disciplina non prevede sanzioni specifiche. Secondo l'art. 1 della L. 689/81, non si possono applicare estensivamente o analogicamente i commi 6-bis e 6-ter dell'art. 16 del DL 185/2008 convertito. Resta valida l'applicabilità dell'art. 2630 c.c., che prevede una sanzione amministrativa pecuniaria da 103 a 1.032 euro per chi omette denunce, comunicazioni o depositi presso il Registro delle imprese nei termini prescritti, con riduzione ad un terzo se effettuati entro trenta giorni dalla scadenza.

Opere e servizi senza doppio binario nel bilancio 2024

Il D.lgs. 192/2024, riguardante la modifica della tassazione di alcuni redditi, ha modificato alcune previsioni riguardanti la contabilizzazione delle opere in corso di esecuzione che vanno tenute in considerazione in vista della redazione del bilancio relativo al 2024.

La misura punta a ridurre le differenze tra i valori fiscali e quelli civilistici, potenziando il principio della derivazione rafforzata. La relazione illustrativa del provvedimento, afferma che *“in tale ottica, in attesa della piena attuazione dei criteri direttivi della delega fiscale sulla riduzione del doppio binario, si è ritenuto di attuare i predetti principi, in prima battuta, mediante alcune modifiche apportate essenzialmente alle disposizioni del TUIR che, limitando le ipotesi di doppio binario su alcuni componenti reddituali, consentono di realizzare un avvicinamento tra poste contabili e relativi valori fiscali e, di conseguenza, una semplificazione delle regole di determinazione del reddito d'impresa (rispondono a questa esigenza le disposizioni di cui all'articolo 9), nonché mediante una significativa razionalizzazione e semplificazione delle modalità di accesso e di applicazione dei regimi di riallineamento (di cui si dirà più avanti, a commento degli articoli da 10 a 12)”*.

Entrando nel merito, l'OIC 23 prevede che per contabilizzare le opere in corso è possibile utilizzare due diversi metodi.

1. Criterio della percentuale di completamento

Con questo metodo, le rimanenze per lavori in corso su ordinazione si valutano considerando il ricavo maturato alla fine di ciascun esercizio, determinato con riferimento allo stato di avanzamento dei lavori. I ricavi si rilevano nell'esercizio in cui i corrispettivi sono acquisiti a titolo definitivo, mentre i costi di commessa si rilevano nell'esercizio in cui i lavori vengono eseguiti (le perdite probabili da sostenere per il completamento della commessa sono invece rilevate nell'esercizio in cui sono prevedibili sulla base di una obiettiva e ragionevole valutazione delle circostanze esistenti). Le perdite devono essere rilevate a prescindere dallo stato di avanzamento della commessa, senza possibilità di compensazione con risultati positivi previsti su altre commesse. I ricavi vanno invece imputati nella voce A1 del conto economico solo se vi è la certezza che il componente

positivo maturato sia riconosciuto all'appaltatore sulla base degli stati di avanzamento dei lavori.

2. Criterio della commessa completata

Con questo metodo, invece, i ricavi ed il margine di commessa vengono riconosciuti solo al completamento del contratto o, diversamente, nel momento in cui avviene il trasferimento dei rischi e benefici connessi al bene realizzato o all'erogazione dei servizi. Le rimanenze per le opere eseguite, ma non completate, devono essere valutate al loro costo di produzione. Quando la commessa è completa, nel conto economico si imputano i costi complessivi costituiti dalle rimanenze iniziali di lavori in corso, dai costi sostenuti durante l'esercizio e dagli accantonamenti per costi da sostenersi dopo la chiusura della commessa e i ricavi determinati dagli anticipi e dagli acconti rilevati negli esercizi precedenti e inclusi tra gli acconti del passivo, i ricavi fatturati nell'esercizio e i ricavi ancora da fatturare (corrispettivi pattuiti).

La contabilizzazione delle opere in corso infrannuali ed ultrannuali, disciplinati dai commi 6 degli articoli 92 e 93 del TUIR, sono stati modificati dall'art. 1 c. 1 lettere b) e c) D.lgs. 192/2024.

Nello specifico, l'art. 92 c. 6 TUIR, con riguardo alle opere in corso infrannuali, consente alle imprese che contabilizzano in bilancio tali opere, forniture e servizi utilizzando il metodo della percentuale di completamento, di utilizzare lo stesso metodo anche per determinare il reddito. L'Agenzia delle Entrate, con la risposta n. 93/2023, aveva affermato che considerando che l'applicazione del metodo della percentuale di completamento (OIC 23), in riferimento ai lavori in corso su ordinazione si può considerare un fenomeno meramente valutativo, è possibile sostenere l'ipotesi che la disposizione prevista dall'art. 92 c. 6 TUIR, non possa essere disattivata per effetto del principio di derivazione rafforzata. Per questo motivo, ai fini IRES, il valore dei lavori in corso su ordinazione va determinato ai sensi dell'art. 92, c. 6.

Il legislatore, tramite la modifica dell'articolo 92, permette il riconoscimento fiscale del criterio della percentuale di completamento, ove utilizzato in bilancio in conformità ai corretti principi contabili, non rendendo necessarie le variazioni in dichiarazione dei redditi.

Allo stesso modo non devono essere più determinate né le imposte differite passive né quelle attive. Per quanto riguarda le prime, i ricavi che derivano dai SAL sono tassati in via

definitiva, modificando il c. 6 dell'art. 93 TUIR. Le imprese che contabilizzano in bilancio le opere, forniture e servizi valutando le rimanenze al costo e imputando i corrispettivi all'esercizio nel quale sono consegnate le opere o ultimati i servizi e le forniture, possono utilizzare lo stesso metodo anche ai fini della determinazione del reddito. Viene riconosciuta, ai fini fiscali, la commessa completata. Sulla base di quanto detto, viene meno anche il calcolo delle imposte differite attive.

Sulla base dell'art. 13 c. 1 D.lgs. 192/2024 e come sopra già anticipato, tale disposizione si può applicare già con riguardo ai bilanci 2024, anche se come previsto dal c. 3 del citato art. 13, per le opere, i prodotti, le forniture e i servizi di cui al c. 6 degli artt. 92 e 93 TUIR, ancora in costanza di lavorazione o di esecuzione al termine del periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2023, devono essere adottate le disposizioni fiscali previgenti, con la contestuale rilevazione delle eventuali imposte differite passive e attive.

L'Approfondimento

La revoca della liquidazione – aspetti civilistici e fiscali – prima parte

PREMESSA

Può capitare che una società in stato di liquidazione revochi la causa di scioglimento e ritorni ad assumere i connotati di un'impresa in normale attività.

Dal punto di vista giuridico la norma che consente di revocare lo stato di liquidazione è l'art. 2487-ter del c.c., una disposizione che, se applicata, non comporta particolari problematiche.

La stessa cosa non può dirsi, però, dal punto di vista fiscale, soprattutto se durante il periodo di liquidazione la società ha provveduto ad effettuare dei riparti parziali.

Di seguito l'esame delle conseguenze civili e fiscali collegate alla revoca dello stato di liquidazione.

ASPETTI CIVILISTICI DELLA REVOCA DELLA LIQUIDAZIONE

Come stabilito dal primo comma dell'art. 2487-ter del c.c.¹ le società di capitali, previa eliminazione della causa di scioglimento, possono deliberare in assemblea la revoca dello stato di liquidazione, rispettando le maggioranze richieste per le modifiche dell'atto costitutivo.

Detto ciò, osserviamo che la revoca non ha effetto immediato.

Al secondo comma del citato art. 2487-ter del c.c. viene, infatti, stabilito che ***“La revoca ha effetto solo dopo sessanta giorni dall'iscrizione nel registro delle imprese della relativa deliberazione, salvo che consti il consenso dei creditori della società o il pagamento dei creditori che non hanno dato il consenso. Qualora nel termine suddetto i creditori anteriori all'iscrizione abbiano fatto opposizione, si applica l'ultimo comma dell'art. 2445”***.

¹ L'art- 2487-ter, primo comma del c.c. afferma che: **“La società può in ogni momento revocare(1) lo stato di liquidazione, occorrendo previa eliminazione della causa di scioglimento, con deliberazione dell'assemblea presa con le maggioranze richieste per le modificazioni dell'atto costitutivo o dello statuto. Si applica l'art. 2436”**-

Ultimo comma dell'art. 2445 del c.c. che a sua volta dispone che **“Il tribunale, quando ritenga infondato il pericolo di pregiudizio per i creditori oppure la società abbia prestato idonea garanzia, dispone che l'operazione abbia luogo nonostante l'opposizione”**.

ASPETTI CONTABILI DELLA REVOCA DELLA LIQUIDAZIONE

In merito agli aspetti contabili connessi alla revoca dello stato di liquidazione osserviamo che il Principio contabile Oic n. 5 specifica che:

- la revoca può essere deliberata fino al termine dell'approvazione (e non del solo deposito) del bilancio finale di liquidazione, ma prima che venga effettuato il riparto finale.

Dopo l'approvazione del riparto finale i soci diventano, infatti, titolari del diritto di credito alla quota di liquidazione;

- ai fini della validità della revoca l'art. 2487-ter del c.c. non richiede la preventiva eliminazione della causa di scioglimento della società.

Tuttavia, in alcuni casi l'eliminazione della causa di scioglimento diventa propedeutica al fine di riprendere la normale attività d'impresa;

- una volta deliberata la revoca i liquidatori decadono e subentrano gli amministratori che devono essere nominati nella stessa delibera assembleare.

Diversamente, gli altri organi sociali, quali: collegio sindacale, revisore contabile esterno, assemblea dei soci continuano la loro normale attività, come avviene durante la fase di liquidazione;

- nella loro veste di gestori del patrimonio i liquidatori devono rendicontare la loro gestione dalla data di inizio dell'esercizio fino alla data in cui subentreranno gli amministratori, consegnando a questi ultimi i libri sociali, i documenti e i **“valori sociali”** (disponibilità liquide in cassa o nei conti bancari, etc.).

Per questi motivi i liquidatori devono predisporre:

- ✓ un apposito verbale di consegna, simile a quello indicato dall'art. 2487-ter, comma 3 del c.c.;
- ✓ un rendiconto della loro gestione per il periodo successivo a quello coperto dall'ultimo bilancio intermedio di liquidazione²;

² Nel Principio contabile Oic n. 5 viene osservato che **“se a seguito di eventuali opposizioni di creditori l'efficacia della delibera di revoca venisse sospesa dal Tribunale fino all'esito del giudizio instaurato**

- dopo aver ricevuto il rendiconto dai liquidatori (ci possono volere alcuni giorni), gli amministratori devono redigere una situazione patrimoniale di apertura alla data del subentro, dalla quale dovranno risultare le attività e le passività patrimoniali ancora esistenti da valutare con criteri di funzionamento, ovvero tenendo conto della continuazione dell'attività d'impresa³.

GLI ASPETTI FISCALI DELLA REVOCA DELLA LIQUIDAZIONE

Come noto, la fase di liquidazione produce sotto il profilo fiscale conseguenze in capo:

- alla società, ex art. 182 del TUIR⁴;
- ai soci persone fisiche non imprenditori, ex art. 47 del TUIR⁵;

dai creditori oppositori, i liquidatori continuerebbero a gestire l'impresa in liquidazione non verificandosi alcuna novità rispetto a prima nella redazione dei documenti contabili della società”.

³ Si veda il § 8.3 del Principio contabile Oic n. 5 per avere maggiori dettagli sulla redazione della situazione patrimoniale di apertura.

⁴ L'art. 182 del TUIR prevede che: “1. In caso di liquidazione dell'impresa o della società il reddito di impresa relativo al periodo compreso tra l'inizio dell'esercizio e l'inizio della liquidazione è determinato in base ad apposito conto economico, ovvero a norma dell'art. 66 se ne ricorrono i presupposti; il conto economico deve essere redatto, per le società, in conformità alle risultanze del conto della gestione prescritto all'art. 2277 del c.c.. Per le imprese individuali la data di inizio della liquidazione, ai fini delle imposte sui redditi, è quella indicata nella dichiarazione di cui all'art. 35 del DPR n. 633/1972. 2. Per le imprese individuali e per le società in nome collettivo e in accomandita semplice il reddito di impresa relativo al periodo compreso tra l'inizio e la chiusura della liquidazione è determinato in base al bilancio finale, che deve essere redatto anche nei casi di cui all'art. 66. Se la liquidazione:

- a) si protrae oltre l'esercizio in cui ha avuto inizio, il reddito relativo alla residua frazione di tale esercizio e a ciascun successivo esercizio intermedio, al netto delle perdite degli esercizi precedenti compresi nella liquidazione, concorre a formare il reddito complessivo dell'imprenditore, dei familiari partecipanti all'impresa o dei soci;
- b) si protrae per non più di tre esercizi, compreso quello in cui ha avuto inizio:
 - 1) l'impresa o la società può rideterminare il reddito dell'ultimo di tali esercizi e progressivamente quello degli esercizi precedenti, computando a riduzione di ciascuno di essi le perdite residue fino a concorrenza del relativo importo;
 - 2) l'imprenditore, i collaboratori familiari e i soci possono chiedere la tassazione separata del reddito a norma degli articoli 17 e 21;
- c) si chiude in perdita si applicano le disposizioni dell'art. 8.

3. Per le società soggette all'imposta di cui al titolo II, il reddito relativo al periodo compreso tra l'inizio e la chiusura della liquidazione è determinato in base al bilancio finale. Se la liquidazione si protrae oltre l'esercizio in cui ha avuto inizio, il reddito relativo alla residua frazione di tale esercizio e a ciascun successivo esercizio intermedio è determinato in base al rispettivo bilancio, al netto delle perdite dei precedenti esercizi, anche se anteriori all'inizio della liquidazione, liquidando la relativa imposta. Se la liquidazione si protrae per non più di cinque esercizi, compreso quello in cui ha avuto inizio, la società può rideterminare il reddito dell'ultimo di tali esercizi e progressivamente quello degli esercizi precedenti, computando a riduzione di ciascuno di essi le perdite residue fino a concorrenza del relativo importo”.

⁵ L'art. 47 del TUIR stabilisce che: “1. Indipendentemente dalla delibera assembleare, si presumono prioritariamente distribuiti l'utile dell'esercizio e le riserve diverse da quelle del comma 5 per la quota di esse non accantonata in sospensione di imposta.

2. Nel caso di contratti di cui all'art. 109, comma 9, lettera b), se l'associante determina il reddito in base alle disposizioni di cui all'art. 66, gli utili concorrono alla formazione del reddito imponibile complessivo dell'associato nella misura del 58,14 per cento, qualora l'apporto sia superiore al 25 per cento della somma delle rimanenze finali di cui agli artt. 92 e 93 e del costo complessivo dei beni

ammortizzabili determinato con i criteri di cui all'articolo 110 al netto dei relativi ammortamenti. Per i contratti stipulati con associanti non residenti, la disposizione del periodo precedente si applica nel rispetto delle condizioni indicate nell'art. 44, comma 2, lettera a), ultimo periodo; ove tali condizioni non siano rispettate le remunerazioni concorrono alla formazione del reddito per il loro intero ammontare.

3. Nel caso di distribuzione di utili in natura, il valore imponibile è determinato in relazione al valore normale degli stessi alla data individuata dalla lettera a) del comma 2 dell'art. 109.

4. Nonostante quanto previsto dai commi precedenti, concorrono integralmente alla formazione del reddito imponibile gli utili provenienti da imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati in base ai criteri di cui all'art. 47 bis, comma 1; a tali fini, si considerano provenienti da imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime privilegiato gli utili relativi al possesso di partecipazioni dirette in tali soggetti o di partecipazioni di controllo, ai sensi del comma 2 dell'art. 167, in società residenti all'estero che conseguono utili dalla partecipazione in imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime privilegiato e nei limiti di tali utili. Le disposizioni di cui al periodo precedente non si applicano nel caso in cui gli stessi utili siano già stati imputati al socio ai sensi del comma 6 dell'art. 167 o sia dimostrato, anche a seguito dell'esercizio dell'interpello di cui al comma 3 dell'art. 47 bis, il rispetto, sin dal primo periodo di possesso della partecipazione, della condizione di cui al comma 2, lettera b), del medesimo articolo. Ove la dimostrazione operi in applicazione della lettera a) del comma 2 del medesimo art. 47 bis, per gli utili di cui ai periodi precedenti, è riconosciuto al soggetto controllante, ai sensi del comma 2 dell'art. 167, residente nel territorio dello Stato, ovvero alle sue controllate residenti percipienti gli utili, un credito d'imposta ai sensi dell'art. 165 in ragione delle imposte assolte dall'impresa o ente partecipato sugli utili maturati durante il periodo di possesso della partecipazione, in proporzione degli utili conseguiti e nei limiti dell'imposta italiana relativa a tali utili. Ai soli fini dell'applicazione dell'imposta, l'ammontare del credito d'imposta di cui al periodo precedente è computato in aumento del reddito complessivo. Se nella dichiarazione è stato omissso soltanto il computo del credito d'imposta in aumento del reddito complessivo, si può procedere di ufficio alla correzione anche in sede di liquidazione dell'imposta dovuta in base alla dichiarazione dei redditi. Qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza, sin dal primo periodo di possesso della partecipazione, della condizione indicata nella lettera b) del comma 2 dell'art. 47 bis ma non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dal comma 3 del medesimo articolo ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole, la percezione di utili provenienti da partecipazioni in imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato individuati in base ai criteri di cui all'art. 47 bis, comma 1, deve essere segnalata nella dichiarazione dei redditi da parte del socio residente; nei casi di mancata o incompleta indicazione nella dichiarazione dei redditi si applica la sanzione amministrativa prevista dall'art. 8, comma 3-ter, del DL n. 471/1997. Le disposizioni di cui al periodo precedente si applicano anche alle remunerazioni di cui all'articolo 109, comma 9, lettera b), relative a contratti stipulati con associanti residenti nei predetti Paesi o territori.

5. Non costituiscono utili le somme e i beni ricevuti dai soci delle società soggette all'imposta sul reddito delle società a titolo di ripartizione di riserve o altri fondi costituiti con sopraprezzi di emissione delle azioni o quote, con interessi di conguaglio versati dai sottoscrittori di nuove azioni o quote, con versamenti fatti dai soci a fondo perduto o in conto capitale e con saldi di rivalutazione monetaria esenti da imposta; tuttavia le somme o il valore normale dei beni ricevuti riducono il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o quote possedute.

6. In caso di aumento del capitale sociale mediante passaggio di riserve o altri fondi a capitale le azioni gratuite di nuova emissione e l'aumento gratuito del valore nominale delle azioni o quote già emesse non costituiscono utili per i soci. Tuttavia se e nella misura in cui l'aumento è avvenuto mediante passaggio a capitale di riserve o fondi diversi da quelli indicati nel comma 5, la riduzione del capitale esuberante successivamente deliberata è considerata distribuzione di utili; la riduzione si imputa con precedenza alla parte dell'aumento complessivo di capitale derivante dai passaggi a capitale di riserve o fondi diversi da quelli indicati nel comma 5, a partire dal meno recente, ferme restando le norme delle leggi in materia di rivalutazione monetaria che dispongono diversamente.

7. Le somme o il valore normale dei beni ricevuti dai soci in caso di recesso, di esclusione, di riscatto e di riduzione del capitale esuberante o di liquidazione anche concorsuale delle società ed enti costituiscono utile per la parte che eccede il prezzo pagato per l'acquisto o la sottoscrizione delle azioni o quote annullate.

8. Le disposizioni del presente articolo valgono, in quanto applicabili, anche per gli utili derivanti dalla partecipazione in enti, diversi dalle società, soggetti all'imposta di cui al titolo II".

- ai soci imprenditori persone fisiche o società, di cui all'art. 85, comma 5-bis del TUIR⁶.

Di seguito l'analisi delle conseguenze fiscali che colpiscono i soggetti sopra elencati in presenza della liquidazione.

LE CONSEGUENZE FISCALI DELLA LIQUIDAZIONE PER LA SOCIETÀ

L'art. 182 del TUIR regola gli effetti fiscali della liquidazione in capo alla società.

Come previsto dal primo comma della norma in esame la liquidazione suddivide il periodo d'imposta in cui questa inizia in due distinti periodi, quali:

- il periodo d'imposta ante liquidazione;
- il periodo d'imposta post liquidazione.

Ebbene, osserviamo subito che nel periodo d'imposta ante liquidazione il reddito d'esercizio deve essere liquidato sulla base di un apposito Conto economico.

Operativamente al fine della determinazione del reddito d'impresa devono applicarsi con opportuni accorgimenti le ordinarie regole del TUIR.

In particolare, alcuni componenti di reddito devono essere ragguagliati alla maggiore/minore durata del periodo d'imposta, ex art. 110, comma 5 del TUIR⁷. Trattasi nello specifico:

- dei redditi degli immobili patrimonio ex art. 90 del TUIR;
- degli ammortamenti dei beni materiali ex art. 102, comma 1 del TUIR;
- delle spese di manutenzione ex art. 102, comma 6 del TUIR;
- degli ammortamenti finanziari dei beni gratuitamente devolvibili ex art. 104 del TUIR;
- delle svalutazioni e degli accantonamenti al fondo svalutazione crediti ex art. 106, comma 1 e 2 del TUIR;
- degli accantonamenti deducibili a norma dell'art. 107 del TUIR.

Diversamente, le variazioni in aumento o diminuzione di carattere temporaneo vanno imputate per intero in ciascun periodo d'imposta.

Pertanto, se ad esempio la società ha scelto di rateizzare in 5 esercizi una plusvalenza patrimoniale ai sensi dell'art. 86 del TUIR, occorrerà imputare al periodo d'imposta ante

⁶ L'art 86, comma 5-bis del TUIR dispone che: "Nelle ipotesi dell'art. 47, commi 5 e 7, costituiscono plusvalenze le somme o il valore normale dei beni ricevuti a titolo di ripartizione del capitale e delle riserve di capitale per la parte che eccede il valore fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni".

⁷ L'art. 110, comma 5 del TUIR prevede che: "I proventi determinati a norma dell'art. 90 e i componenti negativi di cui ai commi 1 e 6 dell'art. 102, agli artt. 104 e 106 e ai commi 1 e 2 dell'art. 107 sono ragguagliati alla durata dell'esercizio se questa è inferiore o superiore a dodici mesi".

liquidazione un'intera variazione in aumento, pari a 1/5 della plusvalenza, sebbene detto periodo d'imposta abbia una durata inferiore a 12 mesi.

Si ricorda, infatti, che come disposto dal primo comma dell'art. 182 de TUIR il periodo d'imposta ante liquidazione è compreso tra l'inizio del periodo d'imposta e l'inizio della liquidazione.

Arrivati a questo punto sorge spontaneo chiedersi cosa debba intendersi per “**periodo ante liquidazione**”.

Per rispondere è necessario fare riferimento all'art. 5, comma 1 del DPR n. 322/1998 che detta le regole per l'invio della dichiarazione dei redditi nel caso della liquidazione.

La citata norma prevede, infatti, che “**in caso di liquidazione di società o enti soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche, di società o associazioni di cui all'articolo 5 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con DPR n. 917/1986, e di imprese individuali, il liquidatore o, in mancanza, il rappresentante legale, presenta, secondo le disposizioni di cui all'art. 3, la dichiarazione relativa al periodo compreso tra l'inizio del periodo d'imposta e la data in cui si determinano gli effetti dello scioglimento della società ai sensi degli artt. 2484 e 2485 del codice civile, ovvero per le imprese individuali la data indicata nella dichiarazione di cui all'art. 35 del DPR n. 633/1972**”.

Dalla lettura della disposizione si ricava, quindi, che occorre prendere a riferimento la data dell'iscrizione presso l'ufficio del Registro Imprese della dichiarazione con cui gli amministratori accertano una delle seguenti clausole di scioglimento, di cui all'art 2484, comma 1 del c.c.⁸, ovvero:

- decorso del termine;
- conseguimento dell'oggetto sociale o sopravvenuta impossibilità di conseguirlo;

⁸ L'art. 2484, comma 1 del c.c. afferma che: “Le società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata si sciolgono:

- 1) per il decorso del termine;
- 2) per il conseguimento dell'oggetto sociale o per la sopravvenuta impossibilità di conseguirlo, salvo che l'assemblea, all'uopo convocata senza indugio, non deliberi le opportune modifiche statutarie;
- 3) per l'impossibilità di funzionamento o per la continuata inattività dell'assemblea;
- 4) per la riduzione del capitale al disotto del minimo legale, salvo quanto è disposto dagli artt. 2447 e 2482 ter;
- 5) nelle ipotesi previste dagli artt. 2437 quater e 2473;
- 6) per deliberazione dell'assemblea;
- 7) per le altre cause previste dall'atto costitutivo o dallo statuto;
- 7-bis) per l'apertura della procedura di liquidazione giudiziale e della liquidazione controllata”.

- impossibilità di funzionamento o continuata inattività dell'assemblea;
- riduzione del capitale al disotto del minimo legale, salvo quanto disposto dagli artt. 2447 e 2482-ter del c.c.;
- perdita del capitale sociale a seguito del recesso dei soci;
- altre cause previste dall'atto costitutivo o dallo statuto.

Rammendiamo, altresì, che allo stesso termine occorre riferirsi quando l'accertamento di una causa di scioglimento viene disposto dal Tribunale, ex art. 2485, comma 2 del c.c..

Diversamente, se lo stato di liquidazione della società viene stabilito con una delibera assembleare è necessario riferirsi alla data dell'iscrizione della relativa deliberazione, ex art. 2484, comma 3 del c.c., per stabilire l'inizio della liquidazione.

L'Approfondimento

Il modello EAS 2025

PREMESSA

Anche quest'anno siamo vicini alla scadenza dei termini per la comunicazione delle variazioni negli Enti del terzo settore che decommercializzano i ricavi. La scadenza dell'invio del modello EAS è il 31/3/2025. Si tratta di segnalare all'Agenzia delle Entrate le variazioni intervenute nel 2024 dei dati precedentemente comunicati.

Ricordiamo che il modello non va presentato qualora, per esempio, le variazioni consistano nella modifica:

- del numero degli associati;
- dell'ammontare dei ricavi derivanti da sponsorizzazioni e pubblicità;
- dell'ammontare dei costi sostenuti per pubblicità e autopromozione;
- dell'ammontare delle raccolte pubbliche di fondi;
- dell'ammontare delle entrate complessive;
- dell'ammontare delle erogazioni liberali;
- dell'ammontare dei contributi pubblici;
- del legale rappresentante e degli altri dati dell'ente che sono stati segnalati all'Agenzia delle Entrate nei modelli AA5/6 per i soggetti non titolari di partita IVA e AA7/10 per i soggetti titolari di partita IVA.

La fruizione delle agevolazioni fiscali previste dagli articoli 148, TUIR e 4, DPR n. 633/72 (non imponibilità ai fini delle imposte sui redditi ed ai fini IVA di corrispettivi, quote e contributi) da parte degli enti non commerciali è subordinata:

- al possesso degli specifici requisiti richiesti dalla normativa tributaria;
- alla presentazione del mod. EAS entro 60 giorni dalla data di costituzione.

Nel proseguo della trattazione, dopo aver riepilogato brevemente tutti gli adempimenti operativi connessi con il modello EAS, analizzeremo nel dettaglio: le situazioni che richiedono il rinvio del modello, quali conseguenze comporta il mancato invio della comunicazione EAS e quali sono i rimedi a disposizione del contribuente per regolarizzare l'eventuale omissione.

IL MODELLO EAS

In base a quanto disposto dall'articolo 30, commi 1 e 3-bis del D.L. n. 185/2008, i corrispettivi, le quote e i contributi percepiti dagli Enti non commerciali di tipo associativo non sono imponibili a condizione che:

- detti Enti siano in possesso dei requisiti richiesti dalle norme tributarie agli articoli 148 del TUIR e 4 del D.P.R. n. 633/1972;
- i dati e le notizie fiscali rilevanti siano comunicate telematicamente all'Agenzia delle Entrate tramite il modello EAS.

In altre parole, quindi, l'ordinamento ha previsto una disciplina fiscale agevolata per gli Enti associativi di natura non commerciale, che consiste nella non imponibilità ai fini delle imposte sui redditi e IVA delle quote, dei corrispettivi e dei contributi percepiti, a condizione che i dati e le informazioni fiscali siano inviati all'Amministrazione Finanziaria.

In linea di principio l'obbligo di invio del modello EAS investe gli Enti non commerciali e le società sportive dilettantistiche, di cui all'articolo 90 della Legge n. 289/2002, ma per avere una elencazione più dettagliata è necessario ricorrere alle istruzioni di compilazione del modello che precisano quanto di seguito riportato:

SOGGETTI OBBLIGATI ALLA COMPILAZIONE DEL MODELLO
Associazioni politiche
Associazioni sindacali
Associazioni di categoria
Associazioni religiose
Associazioni assistenziali
Associazioni culturali
Associazioni Sportive Dilettantistiche
Associazioni di promozione sociale
Associazioni di formazione extrascolastica
Società sportive dilettantistiche di cui all'articolo 90 della Legge n. 289/2002 (cioè Enti costituiti nella forma di società di capitali o di società cooperative, senza fine di lucro)
Associazioni pro loco
Organizzazioni di volontariato
Altri Enti

A fugare ogni dubbio interpretativo sulla questione dell'obbligatorietà di invio del modello EAS è intervenuta anche l'Amministrazione Finanziaria che con Circolare n. 12/E/2009 ha precisato che sono tenuti alla presentazione tutti *“gli Enti associativi di natura privata, con o senza personalità giuridica, che si avvalgono di una o più delle previsioni di decommercializzazione previste dagli articoli 148 del TUIR e 4, quarto comma, secondo periodo, e sesto comma, del D.P.R. n. 633”*.

Per alcune categorie di soggetti è prevista, inoltre, la possibilità di inviare il modello EAS in forma semplificata. Come evidenziato, infatti, nel paragrafo 1.3 della Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 45/E/2009, gli Enti associativi possono procedere all'invio del modello con modalità semplificate *“qualora i dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali siano già in possesso di un'Amministrazione pubblica”*. Di conseguenza, al fine di evitare inutili duplicazioni un Ente associativo può inviare il modello EAS semplificato se per esempio risulta già iscritto in un pubblico registro. Si ricorda, ad ogni modo, che la normativa in questione è essenzialmente rivolta ai soggetti riportati nella tabella sottostante:

SOGGETTI CHE POSSONO INVIARE IL MODELLO EAS SEMPLIFICATO
Associazioni e società sportive dilettantistiche riconosciute dal CONI, diverse da quelle espressamente escluse
Associazioni di promozione sociale iscritte nei registri di cui alla Legge n. 383/2000
Organizzazioni di volontariato iscritte nei registri di cui alla Legge n. 266/91, diverse da quelle espressamente escluse
Associazioni riconosciute iscritte nel registro delle persone giuridiche tenuto dalle Prefetture, dalle Regioni o dalle Province autonome di Trento e Bolzano, ai sensi del D.P.R. n. 361/2000
Associazioni religiose riconosciute dal Ministero dell'Interno come Enti che svolgono in via preminente attività di religione e di culto, nonché alle associazioni riconosciute dalle confessioni religiose con le quali lo stato ha stipulato patti, accordi o intese
Movimenti e partiti politici tenuti alla presentazione del rendiconto di esercizio ai fini del rimborso delle spese elettorali ai sensi della Legge n. 2/1997 o a quelli che hanno comunque presentato proprie liste nelle ultime elezioni del parlamento nazionale o europeo
Associazioni sindacali e di categoria rappresentate nel CNEL, associazioni per le quali la funzione di tutela e rappresentanza degli interessi della categoria risulti da disposizioni normative o dalla partecipazione presso amministrazioni e organismi pubblici di livello nazionale o regionale, nonché alle loro articolazioni territoriali e/o funzionali e agli Enti bilaterali costituiti dalle anzidette associazioni

Istituti di patronato che svolgono le attività istituzionali proprie delle associazioni sindacali promotrici, in luogo di queste ultime, ai sensi dell'articolo 18, comma 2 della Legge n. 52/2001

Associazioni riconosciute aventi per scopo statutario lo svolgimento o la promozione della ricerca scientifica individuate dai D.P.C.M. 25.02.2009

Enti associativi con qualifica di Onlus "*parziali*", di cui all'articolo 10, comma 9 del D.lgs. n. 460/97, che fruiscono, per lo svolgimento di attività diverse da quelle indicate all'articolo 10, comma 1, lettera a) del citato D.lgs. in questione, del regime agevolato di cui agli articoli 148 del TUIR e 4 del D.P.R. n. 633/72

Sull'invio del modello EAS in forma semplificata è intervenuta in seguito l'Amministrazione Finanziaria con la Circolare n. 51/E/2009, precisando che possono usufruire dell'invio semplificato anche:

- le associazioni combattentistiche e d'arma, iscritte nell'apposito Albo tenuto dal Ministero della Difesa (ad esempio Associazione nazionale Carabinieri, Associazione nazionale Finanziari d'Italia, ecc.);
- le federazioni sportive nazionali, riconosciute e controllate dal CONI.

Sono esclusi, invece, dalla compilazione del modello EAS i soggetti appartenenti alle categorie sottostanti.

SOGGETTI ESCLUSI DALLA COMPILAZIONE DEL MODELLO EAS

Gli Enti che non hanno natura associativa (fondazioni)

Gli Enti associativi commerciali che, non avendo i requisiti per assumere la qualifica di Ente non commerciale, non possono accedere ai regimi agevolati di cui agli articoli 148 del TUIR e 4 del D.P.R. n. 633/72

Le associazioni pro loco che optano per il regime di determinazione forfetaria del reddito di cui alla Legge n. 398/91

Gli Enti associativi dilettantistici iscritti al registro del CONI, che non svolgono attività commerciale

Le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali di cui all'articolo 6 della Legge n. 266/91, che svolgono solo attività commerciali "*marginali*"

Le ONLUS di cui all'articolo 10 del D.lgs. n. 460/97

Gli altri Enti destinatari di una specifica disciplina fiscale

Gli Enti di diritto pubblico

Gli istituti di patronato che non svolgono, in luogo delle associazioni sindacali promotrici, le attività istituzionali proprie di queste ultime ai sensi dell'articolo 18, comma 2 della Legge n. 152/2001

Si rammenta, infine, che permane sempre in capo all’Agenzia delle Entrate il potere di verificare la consistenza e la sussistenza dei requisiti che consentono l’esonero dell’invio del modello.

MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE DEL MODELLO EAS

Il modello EAS deve essere presentato obbligatoriamente in via telematica all’Agenzia delle Entrate. L’invio telematico può essere fatto:

- direttamente dall’Ente associativo, se abilitato ai servizi telematici Entratel o Fisconline;
- per mezzo di professionisti abilitati, CAF, associazioni di categoria o di altro soggetto abilitato, ai sensi dell’articolo 3, comma 3, del D.P.R. n. 322/1998;
- tramite una società del gruppo, nel caso in cui l’Ente associativo faccia parte di un gruppo societario, così come disciplinato dall’articolo 3, comma 2-bis del D.P.R. n. 322/1998.

Come normalmente accade, l’invio effettuato tramite un soggetto esterno comporta, per l’Ente associativo, l’obbligo di firmare l’impegno alla presentazione telematica prima dell’invio del modello stesso e per il soggetto incaricato l’obbligo di rilasciare una copia stampata su modello conforme a quello approvato dall’Amministrazione Finanziaria e copia della comunicazione attestante l’avvenuta presentazione.

Per quanto riguarda, invece, i termini di presentazione si evidenzia come sono previsti termini differenti a seconda del motivo per cui si invia la comunicazione EAS.

In caso di enti di nuova costituzione o di perdita dei requisiti qualificanti il termine di invio è fissato in 60 giorni successivi alla costituzione o alla perdita dei requisiti in parola. Nel diverso caso, invece, di variazione di alcuni dati precedentemente comunicati il termine di presentazione è fissato entro il 31.03 dell’anno successivo a quello in cui è avvenuta la variazione. In questa ultima ipotesi si precisa, inoltre, che il modello EAS di variazione deve essere inviato in maniera completa, ovvero deve essere comprensivo sia dei dati variati, che dei dati non variati. Di seguito una tabella con alcuni esempi.

QUANDO INVIARE IL MODELLO EAS



COSTITUZIONE ENTE		PERDITA DEI REQUISITI		VARIAZIONE DEI DATI	
<i>DATA COSTITUZIONE</i>	<i>TERMINE DI PRESENTAZIONE</i>	<i>DATA PERDITA REQUISITI</i>	<i>TERMINE DI PRESENTAZIONE</i>	<i>DATA VARIAZIONE DATI</i>	<i>TERMINE DI PRESENTAZIONE</i>
07.09.2024	06.11.2024	07.09.2024	06.11.2024	11.09.2024	31.03.2025
22.10.2024	21.12.2024	22.10.2024	21.12.2024	22.10.2024	
03.12.2024	01.02.2024	03.12.2024	01.02.2024	03.12.2024	

(Le date esposte in tabella tengono conto dei sabati e delle domeniche con il conseguente spostamento al primo giorno lavorativo successivo)

Dalla tabella possiamo osservare come le variazioni dati intercorse nell'anno 2024 comportino l'obbligo di presentare il modello EAS entro e non oltre il 31.03.2025.

Come specificato nelle istruzioni di compilazione del modello, all'Agenzia delle Entrate non devono essere comunicate le variazioni dati riguardanti:

- proventi per attività di sponsorizzazione o pubblicità, di cui al n. 20 del modello;
- messaggi pubblicitari, di cui al n. 21 del modello;
- ammontare medio delle entrate complessive, di cui al n. 23 del modello;
- numero degli associati dell'Ente nell'ultimo esercizio, di cui al n. 24 del modello;
- ammontare di erogazioni liberali ricevute, di cui al n. 30 del modello;
- ammontare di contributi pubblici ricevuti, di cui al n. 31 del modello;
- numero e giorni delle manifestazioni di raccolta pubblica di fondi, di cui al n. 33 del modello.

Alle esclusioni sopra riportate dobbiamo aggiungere anche quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate con la Risoluzione n. 125/E/2010. In base a detta risoluzione gli Enti associativi che hanno sostituito il rappresentante legale non sono tenuti ad inviare alcuna comunicazione di variazione dati. La sostituzione del rappresentante legale o le informazioni generali dell'Ente, infatti, sono dati già in possesso dell'Amministrazione Finanziaria, perché devono essere obbligatoriamente comunicati tramite i modelli:

- AA5/6 istituito per i soggetti non titolari di partita IVA;
- AA7/10 istituito per i soggetti titolari di partita IVA.

Operativamente, nel caso di variazione del rappresentante legale devono essere compilati il quadro B "Soggetto d'Imposta" e il quadro C "Rappresentante" dei due modelli in questione.

Diversamente, corre l'obbligo di inoltro del modello per la compilazione dei campi appresso evidenziati:

Il sottoscritto, nella qualità di rappresentante legale, sotto la propria responsabilità,

DICHIARA

1) che non viene svolta in via esclusiva o principale attività commerciale							
2) che è stato adottato lo statuto	SI	NO					
3) che l'ente ha personalità giuridica	SI	NO					
4) che l'ente ha articolazioni territoriali e/o funzionali	SI	NO					
5) che l'ente è un'articolazione territoriale e/o funzionale di altro ente C.F. _____	SI	NO					
6) che l'ente è affiliato a federazioni o gruppi	SI	NO					
7) che le modalità di convocazione degli associati prevedono:	convocazione individuale		<input type="checkbox"/>	convocazione collettiva		<input type="checkbox"/>	
8) che gli associati maggiorenni hanno parità di diritti nell'elettorato attivo e passivo	SI	NO					
9) che le quote associative sono uguali e non differenziate	SI	NO					
10) che i componenti degli organi amministrativi percepiscono compensi, indennità, rimborsi spese forfetari	SI	NO				SI	
11) che è redatto il rendiconto economico-finanziario annuale	SI	NO					
12) che l'ente svolge attività nei confronti degli associati verso corrispettivi specifici	SI	NO					
13) che l'ente svolge attività nei confronti dei non associati a pagamento	SI	NO					
14) che gli associati corrispondono la sola quota associativa ordinaria	SI	NO					
15) che l'attività nei confronti dei non associati è svolta:	abituamente		<input type="checkbox"/>	occasionalmente		<input type="checkbox"/>	no
16) che l'ente si avvale di personale dipendente	SI	NO					
17) che l'ente utilizza locali di proprietà	SI	NO					
18) che l'ente utilizza locali in locazione	SI	NO					
19) che l'ente utilizza locali in comodato gratuito	SI	NO					
20) che l'ente riceve proventi per attività di sponsorizzazione o pubblicità:	abituamente		<input type="checkbox"/>	occasionalmente		<input type="checkbox"/>	no
						_____ ,00	
21) che l'ente si avvale di messaggi pubblicitari per la diffusione dei propri beni e servizi						_____ ,00	SI
22) che l'ente effettua vendita di beni o prestazione di servizi	SI	NO					
in caso affermativo specificare se i prezzi praticati sui beni venduti o sui servizi prestati sono:							SI
1. inferiori a quelli di mercato							SI
2. concordati con l'ente pubblico in base ad apposita convenzione							SI
3. fissati in maniera differenziata a seconda delle condizioni economiche e sociali dei destinatari							SI
23) che l'ammontare delle entrate dell'ente (media degli ultimi tre esercizi) è pari a euro:						_____ ,00	
24) che il numero di associati dell'ente nell'ultimo esercizio chiuso è pari a:	fino a 20	da 21 a 100	da 101 a 500	oltre 500			
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>			
25) che l'ente opera prevalentemente nel seguente settore (vedere istruzioni):							
26) che l'ente svolge le seguenti specifiche attività (vedere istruzioni):							
	<input type="checkbox"/>						
	<input type="checkbox"/>						
27) che gli amministratori dell'ente sono:	C.F. _____						
	C.F. _____						
	C.F. _____						
28) che uno o più amministratori sono assunti anche come dipendenti	SI	NO					
29) che uno o più amministratori svolgono la medesima funzione anche in altre associazioni non lucrative	SI	NO					
30) che le erogazioni liberali ricevute sono pari a euro:						_____ ,00	
31) che i contributi pubblici ricevuti sono pari a euro:						_____ ,00	
32) che esistono avanzi di gestione	SI	NO					SI
33) che l'ente organizza manifestazioni per la raccolta di fondi	numero		giorni				SI

34) che per la raccolta fondi viene redatto apposito rendiconto finanziario SI NO

35) che l'atto costitutivo e/o lo statuto redatto ai fini dell'applicazione della normativa prevista dai commi 3, 5, 6 e 7 dell'art. 148 del Tuir e dai commi 4, secondo periodo, e 6 dell'art. 4 del D.P.R. 633 del 1972 è stato elaborato nella forma di (barrare la casella appropriata):

Atto pubblico Scrittura privata autenticata Scrittura privata registrata

registrato presso l'ufficio di Codice Comune Data (giorno, mese, anno) Numero registrazione Serie

e che sono state apportate modifiche (eventuali) all'atto costitutivo e/o allo statuto mediante i seguenti atti:

36) che nell'atto costitutivo e/o nello statuto sono previsti espressamente i seguenti requisiti di cui al comma 8 dell'art. 148 del Tuir e del comma 7 dell'art. 4 del D.P.R. 633 del 1972 (confermare barrando le caselle):

(vedere istruzioni) lett. a) lett. b) lett. c) lett. d) lett. e) lett. f)

37) di avere optato per il regime forfetario di cui alla legge n. 398 del 1991 SI NO

38) di eleggere domicilio presso l'intermediario di cui si è avvalso per la trasmissione telematica, ai fini di ogni comunicazione inerente il presente modello (in caso di presentazione tramite intermediario)

SI

Proponiamo una tabella di sintesi di alcune variazioni intervenute nel 2024 precisando se occorre o meno l'obbligo di inoltro del modello EAS.

Variazioni nel 2024	Invio "nuovo" mod. EAS entro il 31/03/2025	
Locazione dei locali in cui esercita l'attività in luogo del precedente utilizzo in comodato	SI	Nel "primo" mod. EAS è stata barrata la casella SI presente al punto 19 (utilizzo locali in comodato). Nel "nuovo" modello va barrata la casella SI presente al punto 18 (utilizzo locali in locazione). Devono essere comunicati anche i dati, già comunicati, non variati.
Nomina nuovo legale rappresentante	NO	La variazione del legale rappresentante rispetto a quello indicato nel "primo" mod. EAS non richiede la presentazione di un "nuovo" modello in quanto già comunicata con il mod. AA7/10 - AA5/6.
Nomina nuovo legale rappresentante + utilizzo personale dipendente	SI	Quanto comunicato nel punto 16 del "primo" mod. EAS (non utilizzo di personale dipendente) va modificato. Nel "nuovo" modello va barrata la casella SI del predetto punto 16. Devono essere comunicati anche i dati, già comunicati, non variati.
Indirizzo sede legale	NO	La variazione del numero degli associati, indicata nel punto 24 del "primo" mod. EAS, non richiede la presentazione di un "nuovo" modello.
Diminuzione numero associati al 31.12	NO	La variazione del numero degli associati, indicata nel punto 24 del "primo" mod. EAS, non richiede la presentazione di un "nuovo" modello.
Ottenimento di erogazioni liberali	NO	L'ottenimento nel 2023 di erogazioni liberali per le quali nel "primo" mod. EAS al punto 30 era stata barrata la

		casella "NO" non richiede la presentazione di un "nuovo" modello.
Assunzione di un amministratore come dipendente	SI	L'assunzione nel 2023 di un amministratore come dipendente per la quale nel "primo" mod. EAS al punto 28 era stata barrata la casella "NO" richiede la presentazione di un "nuovo" modello.

CONSEGUENZE DEL MANCATO INVIO DEL MODELLO EAS

L'omessa presentazione del modello EAS comporta l'inapplicabilità dei regimi fiscali agevolati. A tal riguardo evidenziamo come l'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 12/E/2009 abbia espressamente specificato che *“resta inteso che gli Enti associativi interessati dalle disposizioni fiscali di favore di cui agli articoli 148 del TUIR e 4 del D.P.R. n. 633 del 1972 non potranno più farne applicazione qualora non assolvano all'onere della comunicazione nei termini e secondo le modalità stabilite con il menzionato Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate”*.

Dal tenore delle affermazioni dell'Ufficio sembra di capire che le conseguenze del mancato invio siano piuttosto gravi, dato che tutte le attività agevolate quali incasso quote sociali, vendita di beni e servizi agli associati e incasso contributi saranno considerate a tutti gli effetti alla stregua di attività commerciali. Nello specifico, *“l'Ente non commerciale”* si trasformerà in *“Ente commerciale”* e sarà obbligato a effettuare il pagamento delle imposte e a svolgere gli adempimenti contabili connessi.

Al fine di evitare agli Enti associativi la preclusione del regime fiscale agevolativo, il Legislatore ha esteso l'istituto della *“remissione in bonis”*, di cui all'articolo 2, comma 1 del D.L. n. 16/2012 anche al caso di omesso o invio tardivo del modello EAS.

L'istituto della *“remissione in bonis”* è stato introdotto dal Legislatore per evitare che dimenticanze, relative ad adempimenti formali non eseguiti tempestivamente, possano negare al contribuente la possibilità di usufruire di benefici fiscali o di regimi opzionali.

Si ricorda, ad ogni modo, che l'istituto in parola può essere attivato dal contribuente solo nel caso in cui una violazione non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore dell'inadempimento abbia avuto formale conoscenza.

Di conseguenza, al di fuori dei casi menzionati, il contribuente in possesso dei requisiti richiesti dalla norma, che effettua l'invio della comunicazione entro il termine di

presentazione della prima dichiarazione dei redditi utile e che versa, contestualmente alla presentazione, l'importo della sanzione minima di euro 250,00, di cui all'articolo 11, comma 1, del D.lgs. n. 471/1997 può regolarizzare il suo inadempimento e mantenere le agevolazioni previste dalle norme di riferimento.

Dello stesso avviso è anche l'Amministrazione Finanziaria che con la Circolare n. 38/E/2012 ha confermato che la "*remissione in bonis*" per il mancato invio del modello EAS consente all'Ente associativo di mantenere i benefici della norma agevolativa a condizione che:

- il modello EAS venga trasmesso telematicamente entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile, ovvero la prima dichiarazione dei redditi il cui termine scade successivamente al termine previsto per l'invio della comunicazione in questione;
- contestualmente all'invio del modello venga versata tramite modello F24, codice tributo "8114", la sanzione amministrativa pari a euro 250,00.

La sanzione in parola deve essere:

- versata obbligatoriamente;
- non può essere compensata con altri tributi;
- non può essere ravveduta, perché rappresenta l'onere da assolvere per poter beneficiare delle misure agevolative.

È utile ricordare che l'Agenzia delle Entrate nella Circolare 28.9.2012, n. 38/E, individua la "prima dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente al termine previsto per effettuare la comunicazione ovvero eseguire l'adempimento".

Se l'adempimento omesso rileva esclusivamente ai fini IVA, il termine di riferimento è quello "di presentazione della prima dichiarazione IVA che scade successivamente al termine previsto per effettuare la comunicazione ovvero eseguire l'adempimento".

Particolare attenzione merita la "*remissione in bonis*" del modello EAS relativo alla variazione dati. Allo stato attuale, infatti, non esiste alcuna indicazione sulla possibilità o meno di utilizzare detto istituto. A riguardo, le istruzioni di compilazione precisano, però, che il modello EAS di variazione dati deve essere considerato a tutti gli effetti un nuovo modello, che sostituisce quello inizialmente trasmesso. Ciò lo si ricava dalla precisazione che non vanno indicati solamente i dati modificati, ma anche quelli non oggetto di modifica. A rigor di logica, quindi, essendo il modello EAS di variazione dati un nuovo modello, sembrerebbe possibile regolarizzare l'omessa comunicazione con l'invio del modello entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile e con il contestuale versamento della sanzione minima di euro 250,00.

Nella Circolare 1.8.2018, n. 18/E l'Agenzia delle Entrate ha specificato che in caso di presentazione del mod. EAS oltre i termini previsti nonché oltre il termine per beneficiare della "remissione in bonis", l'ente non può usufruire del regime agevolativo limitatamente all'attività svolta in precedenza alla data di presentazione dello stesso mod. EAS.

In presenza di tale fattispecie è comunque possibile applicare il regime agevolativo alle operazioni effettuate in seguito alla presentazione del modello EAS "anche se ricadenti nel medesimo periodo di imposta in cui avviene la comunicazione". Di conseguenza, le operazioni compiute prima della presentazione del modello EAS, ancorché rientranti nello stesso periodo d'imposta in cui avviene la comunicazione, rimangono escluse dal predetto regime.

CONCLUSIONE

Come si può comprendere da quanto detto, è di fondamentale importanza presentare il modello EAS se si vuole fruire della decommercializzazione delle entrate degli Enti no profit. Abbiamo visto anche la possibilità di fruire della remissione in bonis.

L'Approfondimento

Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di febbraio 2025

PREMESSA

Si propone di seguito una selezione delle massime degli interpelli elaborati nel mese di FEBBRAIO 2025, dall'Agenzia delle Entrate.

INTERPELLO N. 22 DEL 07/02/2025 – NUOVO REGIME AGEVOLATIVO PER I LAVORATORI IMPATRIATI

Il soggetto istante illustra di essere una cittadina francese che ha lavorato in Italia da gennaio 2015 a marzo 2018 e di essere stata residente all'estero dal 2018 al 2024 dove ha lavorato presso un'azienda di Zurigo dal 21 settembre 2020 al 27 giugno 2024. Dal 15 agosto 2024 il soggetto istante si è nuovamente trasferito con il coniuge ed il figlio minore in Italia, chiedendo in data 23/08/2024 la residenza. Date le premesse, il soggetto istante chiede di sapere se possa beneficiare del regime agevolativo di cui all'art. 5 del D.lgs. n. 209 del 27 dicembre 2023, già per il periodo d'imposta 2024 e se l'emissione delle fatture ad un unico cliente estero che, negli anni precedenti è stato il datore di lavoro, sia di ostacolo alla fruizione del regime degli impatriati. L'Agenzia delle Entrate ricorda in premessa come l'art. 5 del D.lgs. n. 209 del 27 dicembre 2023, disciplini il nuovo regime agevolativo a favore dei lavoratori impatriati che si applica ai contribuenti che trasferiscono, dal periodo d'imposta 2024, la residenza in Italia ai sensi dell'art. 2 del Tuir. Sempre l'Agenzia delle Entrate chiarisce poi al soggetto istante, con riferimento al quesito posto, come il suddetto regime agevolativo si applichi anche nell'ipotesi in cui il lavoratore si trasferisca in Italia per prestare l'attività lavorativa nel territorio dello Stato in favore del medesimo soggetto presso il quale è stato impiegato all'estero prima del trasferimento. La norma prevede, nel caso in cui il lavoratore svolga in Italia l'attività lavorativa in favore dello stesso soggetto per il quale la svolgeva all'estero, l'allungamento del periodo minimo di pregressa permanenza all'estero da tre anni a sei anni. In definitiva, conclude l'Agenzia delle Entrate con riferimento al caso in esame, il soggetto istante che è rientrato in Italia e che presta l'attività professionale nei confronti della stessa società per la quale aveva già lavorato all'estero, potrà beneficiare del

nuovo regime agevolativo già a partire dal periodo d'imposta 2024 e per i quattro successivi, avendo dichiarato di essere stato residente all'estero per almeno 6 anni.

INTERPELLO N. 25 DEL 11/02/2025 – CESSIONI DI BENI A TITOLO DI SCONTO E TRATTAMENTO AI FINI IVA, IRES E IRAP

La società istante Alfa S.r.l. illustra di svolgere l'attività di commercio all'ingrosso di pneumatici e accessori per autoveicoli in ambito nazionale e di detenere in Italia molteplici depositi. Sempre la società istante illustra di avere quali clienti gommisti, officine meccaniche e distributori di carburante e di avere selezionato tra questi, clienti "strategici" e clienti "profile" ai quali proporre obiettivi commerciali personalizzati. Ai clienti "strategici" la società istante ha proposto a inizio anno, tramite la sottoscrizione di un accordo commerciale, l'attribuzione di un kit promozionale costituito da prodotti di abbigliamento con marchio personalizzato, al raggiungimento di determinati livelli di acquisto di pneumatici. Ai clienti "profile" la società istante ha proposto, sempre tramite la sottoscrizione di un accordo commerciale, l'attribuzione di un kit promozionale costituito da prodotti di abbigliamento con marchio personalizzato e l'attribuzione di punti al raggiungimento di determinati obiettivi che daranno diritto a ricevere determinati prodotti. Date le premesse, la società istante, chiede di sapere quale comportamento debba adottare con riferimento alla fattispecie prospettata nell'istanza in materia di IVA, di IRES e IRAP. In prima battuta, l'Agenzia delle Entrate affronta il profilo IVA ricordando come l'art. 15, co. 1°, nr. 2), del Decreto IVA, stabilisca che non concorre a formare la base imponibile, il valore normale dei beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono in conformità alle originarie condizioni contrattuali, tranne quelli la cui cessione è soggetta ad aliquota IVA più elevata. Pertanto dette cessioni devono essere espressamente e preventivamente pattuite nel contratto originario relativo alla cessione principale e l'aliquota dei beni ceduti non deve essere superiore a quella dei beni oggetto della cessione principale. L'Agenzia delle Entrate, sulla base delle informazioni prodotte, riconosce la presenza di un contratto che prevede l'assegnazione di kit promozionali, funzionalmente collegati all'attività principale di cessione degli pneumatici. Inoltre l'aliquota IVA dei prodotti promozionali è la medesima applicata alla cessione degli pneumatici. Conseguentemente a parere dell'Agenzia delle Entrate, dette cessioni sono inquadrabili, ai fini IVA, come cessioni di beni a titolo di sconto, premio o abbuono escluse dalla base imponibile, in relazioni alle quali è riconosciuto il diritto alla detrazione in capo alla società

istante, trattandosi di beni acquistati nell'esercizio dell'impresa e riferiti ad operazioni imponibili. Inoltre, sotto il profilo della deducibilità dei costi sostenuti, l'Agenzia delle Entrate rinvia alla valutazione di inerenza che deve essere effettuata verificando in concreto il collegamento delle spese con l'attività esercitata dall'impresa, con le dimensioni e le sue esigenze promozionali. Conseguentemente spetta al contribuente l'onere della prova circa l'esistenza dei fatti che danno luogo a oneri e costi deducibili, nonché la valutazione dei requisiti dell'inerenza e dell'imputazione ad attività produttive di ricavi ed altri proventi. A parere dell'Agenzia delle Entrate, l'iniziativa descritta dalla società istante presenta i caratteri di un'operazione di promozione commerciale che, in linea di principio, risulta soddisfare il principio di inerenza in quanto il beneficio è accordato a determinate categorie di clienti solo al raggiungimento di determinati quantitativi di acquisti: inoltre le modalità di riconoscimento dell'incentivo, appaiono idonee a produrre potenzialmente effetti in termini di maggiori ricavi. L'Agenzia delle Entrate ritiene le medesime considerazioni valide anche ai fini IRAP dove, per di più, vi è il collegamento con il bilancio e lo sganciamento dalle regole IRES.

INTERPELLO N. 27 DEL 12/02/2025 – AGEVOLAZIONE PRIMA CASA E DONAZIONE

Il soggetto istante illustra di essere interessato ad acquistare un immobile abitativo fruendo dell'agevolazione prima casa ma di essere già proprietario di un'abitazione sita in un altro comune, ove risiede, acquistata fruendo della stessa agevolazione. Prima di procedere al nuovo acquisto, il soggetto istante vorrebbe donare l'abitazione posseduta alla madre con clausola risolutiva condizionata alla premorienza della donataria rispetto al donante. Date le premesse, il soggetto istante chiede di sapere se la stipula dell'atto di donazione in favore della madre, possa consentirgli l'acquisto di un nuovo immobile con agevolazioni prima casa. L'Agenzia delle Entrate ricorda in premessa come l'agevolazione prima casa sia disciplinata dalla Nota II-*bis*, posta in calce all'art.1 della Tariffa, Parte prima, allegata al D.P.R. n. 131 del 1986. La suddetta nota, al fine di fruire dell'agevolazioni prima casa, prevede che l'immobile da acquisire sia ubicato nel territorio del comune in cui l'acquirente ha o stabilisca entro diciotto mesi dall'acquisto la propria residenza; nell'atto di acquisto l'acquirente deve dichiarare di non essere titolare esclusivo o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa nel territorio del comune in cui è situato l'immobile da acquistare; all'atto di acquisto l'acquirente deve dichiarare di non

essere titolare, neppure per quote, anche in regime di comunione legale su tutto il territorio nazionale dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge con le agevolazioni prima casa. Nel caso proposto, rileva l'Agenzia delle Entrate, avendo il soggetto istante già un'abitazione acquistata con l'agevolazione prima casa, per poter dichiarare in atto quanto previsto nella Nota II-bis, ai sensi dell'articolo 791 c.c., intenderebbe donare l'immobile preposseduto a sua madre prevedendo la reversibilità del bene, sia in caso di premorienza del solo donatario, sia in caso di premorienza del donatario e dei suoi discendenti. In sostanza il donatario diviene proprietario del bene, ma al suo decesso il bene rientra nel patrimonio del donante libero da gravami. L'Agenzia delle Entrate, valutati tutti gli elementi, rilascia parere favorevole al soggetto istante in quanto la donazione è immediatamente efficace, realizzando il trasferimento della titolarità dell'immobile alla madre donataria al momento della stipula dell'atto, purché preceda la data dell'atto di acquisto del nuovo immobile.

INTERPELLO N. 28 DEL 12/02/2025 – PRIMA CASA PER RESIDENTI ALL'ESTERO

Il soggetto istante illustra di essere nato in Italia e di avervi risieduto sino al 2009, di essersi trasferito successivamente all'estero iscrivendosi all'A.I.R.E. e di voler acquistare, usufruendo dell'agevolazione prima casa, un immobile di categoria catastale A/3 in Italia da destinare ad abitazione. Date le premesse, il soggetto istante chiede di sapere se sussistano, nel caso di specie, i requisiti previsti dalla Nota II-bis, co. 1, lett. a) dell'art. 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al D.P.R. n. 131 del 1986. L'Agenzia delle Entrate ricorda in premessa come ai sensi della lett. a) della Nota II-bis, modificata dall'art. 2 del D.L. n. 69 del 2023, per beneficiare della suddetta agevolazione, occorre che l'immobile da acquistare sia ubicato nel territorio del comune in cui l'acquirente ha o stabilisca entro diciotto mesi dall'acquisto la propria residenza o nel territorio del comune in cui l'acquirente svolge la propria attività: in alternativa l'agevolazione può essere fruita anche nel caso in cui l'acquirente si sia trasferito all'estero per ragioni di lavoro e abbia precedentemente risieduto o svolto la propria attività in Italia per almeno cinque anni nel comune di nascita o in quello in cui ha avuto la residenza o ha svolto la propria attività prima di trasferirsi. Il legislatore, relativamente ai requisiti utili alla fruizione dei benefici prima casa, ha inteso porre l'attenzione sul collegamento tra il soggetto trasferito all'estero per motivi di lavoro ed il territorio in cui è nato, ha risieduto o ha svolto la propria attività. Questo collegamento è

assicurato con ogni comune nel quale il soggetto ha risieduto o ha svolto la propria attività, indipendentemente dalla circostanza che sia l'ultimo comune in cui abbia risieduto o abbia svolto la propria attività, prima di trasferirsi all'estero. Si tratta in definitiva di comuni rispetto ai quali il soggetto ha manifestato, nel corso del tempo, interessi personali, familiari o lavorativi, avendovi risieduto o svolto attività. L'Agenzia delle Entrate è pertanto dell'avviso che, ferma restando la sussistenza di tutte le altre condizioni previste dal regime agevolativo in esame, il soggetto istante possa usufruire dell'agevolazione prima casa per l'acquisto dell'immobile situato nel comune da egli indicato.

INTERPELLO N. 36 DEL 17/02/2025 – TRATTAMENTO IVA NELLE PRESTAZIONI DI NOLEGGIO DI UN IMPIANTO SPORTIVO TRA ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE INCLUSE NELLA MEDESIMA FEDERAZIONE SPORTIVA

La società istante illustra di essere una società sportiva dilettantistica senza scopo di lucro, iscritta ad una Federazione e costituita sotto forma di società di capitale a responsabilità limitata. L'impianto è detenuto in virtù di un Project Financing avente ad oggetto la concessione per la gestione dell'impianto e per l'effettuazione di interventi di riqualificazione, di rinnovamento e di manutenzione dello stesso. La società istante illustra di utilizzare direttamente l'impianto tramite i propri atleti e le proprie squadre oltre ad ospitare, dietro corrispettivo, altre associazioni sportive aderenti alla medesima Federazione: inoltre l'impianto è accessibile in determinate fasce orarie anche dal pubblico dietro il pagamento di un biglietto di ingresso. Date le premesse, la società istante chiede di conoscere il corretto trattamento IVA applicabile alle prestazioni di noleggio dell'impianto ad altre associazioni sportive dilettantistiche iscritte alla medesima Federazione, considerando che il medesimo impianto è utilizzato anche direttamente. L'Agenzia delle Entrate ricorda secondo quanto previsto dall'art. 4, co. 4, lett. a), D.P.R. n. 633 del 1972 che possono essere considerate fuori campo IVA, le prestazioni effettuate dagli enti associativi tassativamente indicati e in virtù di quanto previsto dall'art. 3, D.L. n.113 del 9 agosto 2024, convertito dalla L. n. 143 del 7 ottobre 2024, nei limiti previsti da tale disposizione, dalle società sportive dilettantistiche. A parere dell'Agenzia delle Entrate, la condizione prevista alla lett. a) risulta rispettata dalla società istante in quanto il combinato disposto del D.L. n. 113 del 2024 e dell'art. 90 della L. n. 289 del 2002, consente la suddetta non imponibilità IVA sia alle associazioni sportive dilettantistiche, sia alle società sportive dilettantistiche costituite in

società di capitali non aventi scopo di lucro. Inoltre si considera rispettata anche la condizione di cui all'art. 4, co. 4, lett. c), D.P.R. n. 633 del 1972 nella misura in cui le prestazioni di noleggio vengano rese nei confronti di enti sportivi dilettantistici che risultino iscritti alla medesima Federazione. Per quanto sino a qui illustrato, l'Agenzia delle Entrate ritiene fuori campo IVA le prestazioni di noleggio di un impianto sportivo rese da una società sportiva dilettantistica verso le associazioni iscritte alla medesima Federazione.

INTERPELLO N. 42 DEL 20/02/2025 - TASSA DI CONCESSIONE GOVERNATIVA E IMPOSTA DI BOLLO SUI LIBRI E REGISTRI DI CUI ALL'ART. 2421 DEL CODICE CIVILE, TENUTI IN MODALITÀ DIGITALE AI SENSI DELL'ARTICOLO 2215 BIS DEL CODICE CIVILE.

La società cooperativa istante, che fa parte di un gruppo bancario cooperativo, illustra di voler conservare digitalmente i libri sociali per la loro successiva consultazione, conservazione a norma ed esibizione. Sino ad ora la conservazione dei propri libri sociali è avvenuta con la tradizionale modalità cartacea secondo quanto previsto dall'art. 2215 c.c., assolvendo al pagamento della Tassa sulle Concessioni Governative dovuta per la bollatura e numerazione nella misura ordinaria di 67 euro ogni 500 pagine, tramite il versamento su c/c postale intestato all'Agenzia delle Entrate. Allo stesso modo, la cooperativa istante provvede al pagamento dell'imposta di bollo attraverso l'apposizione della marca da 32 euro ogni 100 pagine o frazione di 100 pagine numerate. Date le premesse, la cooperativa istante chiede di sapere se, nell'ottica appunto di voler passare alla conservazione digitale dei propri libri sociali, debba assolvere alle stesse imposte nella medesima misura e modalità oppure procedere diversamente. L'Agenzia delle Entrate ricorda in premessa, come l'art. 2215-bis, stabilisca che i libri, i repertori, le scritture e la documentazione la cui tenuta è obbligatoria per disposizione di legge, possano essere formati e tenuti con strumenti informatici. Nel caso dei libri e registri sociali, diversi dal libro degli inventari e dal libro giornale, se tenuti in modalità digitale, l'imposta di bollo sarà dovuta ogni 100 pagine o frazioni, corrispondenti a 2.500 righe o frazioni. Ai fini del calcolo del tributo, si potrà fare riferimento alla visualizzazione dei libri, avendo evidenza della pagina su supporto informatico, in modo tale da consentire il conteggio delle righe/pagine per il calcolo del tributo al pari della pagina dei libri tenuti con modalità cartacea. Al riguardo, tra i formati standard, previsti per la conservazione a norma, è possibile utilizzare il formato PDF e

PDF/A che permette tale visualizzazione. Con riferimento alla Tassa di Concessione Governativa, l'art. 23 della Tariffa allegata al D.P.R. n. 641 del 1972, prevede che per la bollatura e la numerazione dei libri e registri di cui all'art. 2215 del c.c. e all'art. 2218 c.c., è dovuta la TCG in misura pari a euro 67,00 ogni 500 pagine o frazione di 500 pagine. Relativamente alla TCG, a norma dell'art. 2215 bis c.c., la diversa modalità di tenuta con strumenti informatici dei libri, repertori e scritture previsti dalle disposizioni di legge o di regolamento, non fa venir meno gli obblighi di numerazione progressiva e di vidimazione che, pertanto, permangono e sono assolti mediante apposizione, almeno una volta all'anno, della marcatura temporale e della firma digitale dell'imprenditore o di altro soggetto dal medesimo delegato. Come già chiarito per l'imposta di bollo, per tutti i registri per i quali è previsto il pagamento della TCG di cui all'art. 23 della Tariffa allegata al D.P.R. n. 641 del 1972, quest'ultima deve essere assolta indipendentemente dalla modalità di tenuta, cartacea o digitale, dei registri stessi, sussistendo comunque il presupposto impositivo e, coerentemente con quanto chiarito ai fini dell'applicazione dell'imposta di bollo, si assume convenzionalmente la misura della pagina in 25 righe. Conseguentemente, nel caso dei libri e registri tenuti in modalità digitale, la TCG sarà dovuta ogni 500 pagine o frazioni, corrispondenti a 12.500 righe o frazioni. In ultimo, chiarisce sempre l'Agenzia delle Entrate, relativamente alle modalità di versamento della TCG, resta fermo il tradizionale metodo di versamento su conto corrente postale.

INTERPELLO N. 51 DEL 28/02/2025 – CESSIONE DI BREVETTO DA ENTE NON COMMERCIALE.

Il soggetto istante illustra di essere una Fondazione di diritto privato che ha quale finalità quella di promuovere e svolgere ricerca alla pratica clinica e alla produzione industriale. I risultati della ricerca vengono resi pubblici tramite seminari, presentazioni a convegni scientifici, pubblicazioni su riviste internazionali e accessibili tramite sistemi open access su piattaforme internazionali. L'attività di ricerca è finanziata da fondi e contributi erogati alla Fondazione: i finanziamenti sono stati contabilizzati in conto esercizio e i risultati della ricerca restano in capo alla Fondazione medesima. La Fondazione esercita anche una parte di attività commerciale non prevalente, limitatamente alle attività di ricerca che le vengono commissionate. La Fondazione istante illustra di aver registrato nel corso degli anni più brevetti e di aver deciso sin dall'inizio di non capitalizzare i relativi costi ma di spesarli via

via. È in corso la valutazione circa la possibile cessione, ovvero il conferimento in società, di un brevetto e pertanto l'istante chiede chiarimenti circa la necessità o meno di dover sottoporre a tassazione i proventi che ne conseguiranno. L'Agenzia delle Entrate illustra in premessa come tra i redditi diversi di cui all'art. 67 del Tuir, rientrano i redditi derivanti da utilizzazione economica di opere dell'ingegno e di brevetti, quando il soggetto beneficiario di tale reddito non è l'autore o l'inventore del bene immateriale, ma colui che ha acquisito il diritto allo sfruttamento economico dello stesso a titolo oneroso o a titolo gratuito. Il reddito conseguito, in ragione dell'utilizzazione economica del brevetto, direttamente dall'autore o dall'inventore è invece classificato tra i redditi assimilati di lavoro autonomo. La classificazione tra i redditi assimilati di lavoro autonomo ovvero tra i redditi diversi di cui all'art. 67, co. 1, lett. g), del Tuir, presuppone che il provento non sia conseguito nell'ambito dell'esercizio di imprese commerciali. L'Agenzia delle Entrate ritiene che l'utilizzazione economica del brevetto, da parte della Fondazione, non si configuri come l'utilizzazione posta in essere dall'autore o dall'inventore in quanto per inventore si deve intendere l'autore del risultato della ricerca e, pertanto, non inquadrabile nella fattispecie impositiva dell'art. 53, co. 2, lett. b), del Tuir. L'utilizzazione da parte della Fondazione, soggetto diverso dall'autore o inventore del brevetto, rientra nella fattispecie dell'art. 67, co. 1, lett. g) del Tuir, ovvero dell'utilizzazione economica di opere dell'ingegno e di brevetti industriali acquisite in campo industriale, commerciale o scientifico, posta in opera da un soggetto diverso dall'inventore. Nel caso di specie, la Fondazione ottiene fin dall'inizio, in virtù del contratto di lavoro che lo lega all'inventore, la legittima disponibilità di tutti i diritti connessi all'invenzione, incluso quello di proteggere l'invenzione mediante brevetto e di utilizzare economicamente il medesimo. L'acquisizione dei diritti da parte della Fondazione avviene, peraltro, a titolo oneroso, in quanto la Fondazione è tenuta a riconoscere all'inventore una parte dei proventi conseguiti dallo sfruttamento economico. Per le ragioni illustrate, l'Agenzia delle Entrate, ritiene che nell'ipotesi di cessione del brevetto ad opera della Fondazione, il provento che ne consegue debba essere qualificato tra i redditi diversi, ai sensi dell'art. 67, co.1, lett. g), del Tuir. La stessa conclusione è valida anche nel caso in cui la Fondazione conferisca il brevetto, ciò in quanto il conferimento configura un'ipotesi di utilizzazione economica analoga alla cessione.

Le prossime scadenze



17 marzo 2025

IVA- LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

Termine entro il quale i contribuenti mensili devono operare la liquidazione relativa al mese precedente e per versare l'eventuale imposta a debito.

VERSAMENTO RITENUTE

Termine entro cui versare le ritenute alla fonte operate nel mese precedente riguardanti redditi di lavoro dipendente, di lavoro autonomo, su provvigioni, su altri redditi di capitale e in relazione ad appalti e subappalti.

RINVIO 2° ACCONTO IRPEF

Termine per versare, da parte delle persone fisiche titolari di partita Iva con ricavi o compensi non superiori a € 170.000, che hanno optato per la rateazione dell'acconto delle imposte sui redditi di novembre 2024, la terza rata.

VERSAMENTO

Termine per versare, in unica soluzione o come 1^a rata, l'Iva a debito emergente dalla dichiarazione annuale, nel caso in cui il relativo importo superi € 10,33.

CU 2025

Termine entro cui inviare la CU all'Agenzia delle Entrate e al percipiente.

VERSAMENTO TASSA CONCESSIONI GOVERNATIVE

Termine entro cui versare la tassa annuale di concessione governative relativa alla bollatura e numerazione dei libri e registri delle società di capitali e consorzi tra enti.

25 marzo 2025

ELENCHI INTRASTAT

Termine per presentare in via telematica gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni oltre che delle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente.

30 marzo 2025

CONTRATTI DI LOCAZIONE

Termine per versare l'imposta di registro sui nuovi contratti di locazione di immobili, con decorrenza 1° del mese, e di quella inerente ai rinnovi ed alle annualità, in assenza di opzione per il regime della cedolare secca.

31 marzo 2025

FATTURA ELETTRONICA SANITARI

Il divieto di fatturazione elettronica per gli operatori sanitari è stato prorogato al 31.03.2025.

CU LAVORO AUTONOMO 2025

Termine per procedere con la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate delle certificazioni contenenti esclusivamente redditi che derivano da prestazioni di lavoro autonomo rientranti nell'esercizio di arte o professione abituale.

BONUS PUBBLICITÀ

Termine per comunicare l'accesso al credito d'imposta sugli investimenti pubblicitari incrementali da effettuare nel 2025.

POLIZZE CATASTROFALI

Termine per stipulare le polizze assicurative contro gli eventi catastrofali.
