



CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale *numero 14 del 16 aprile 2025*

In breve

- 1 **Classificazione ATECO 2025 e la circolare dell'INPS**
- 2 **Stop a fermi e ipoteche con la domanda di rottamazione**
- 3 **Patente a crediti settore edile: aggiornamenti**

Approfondimenti

- 1 **Capitale sociale eroso: gli effetti su amministratori e sindaci in caso di prosecuzione dell'attività**
- 2 **Modalità e termini di presentazione della dichiarazione dei redditi**
- 3 **Le novità del modello 730/2025**

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



6

Il Giudice ha sentenziato



9

In breve.....	12
Classificazione ATECO 2025 e la circolare dell'INPS	12
Stop a fermi e ipoteche con la domanda di rottamazione	15
L'Approfondimento.....	17
Capitale sociale eroso – gli effetti su amministratori e sindaci in caso di prosecuzione dell'attività – seconda parte.....	17
L'Approfondimento.....	23
Modalità e termini di presentazione della dichiarazione dei redditi.....	23
L'Approfondimento.....	36
Le novità del modello 730/2025 – seconda parte.....	36

Flash di stampa



Regime transfrontaliero Iva	IL SOLE 24 ORE 7.04.2025	Le piccole imprese italiane hanno la possibilità, a partire dal 1.01.2025, di effettuare operazioni che rilevano in altri Stati membri beneficiando dell'esenzione Iva, aderendo al regime di franchigia transfrontaliero.
Regole tecniche antiriciclaggio	IL SOLE 24 ORE 7.04.2025	La Guardia di Finanza, durante Telefisco 2025, ha precisato che durante un'ispezione e controllo antiriciclaggio, i verificatori devono tenere conto anche delle regole tecniche emanate sia dalle autorità per i soggetti vigilati (Consob, Ivass, Bankitalia), sia dagli organismi di autoregolamentazione per i professionisti.
Auto aziendali concesse in uso promiscuo	ITALIA OGGI 8.04.2025	Tramite un emendamento al decreto Bollette (D.L. 19/2025) è stato precisato che per le auto assegnate entro il 31.12.2024 e per quelle ordinate entro tale data e concesse entro il 30.06.2025, si applicano le precedenti regole di calcolo del fringe benefit, che prevedono la tassazione in base al livello di emissione di CO2.
Società di comodo e Iva a credito annuale	IL SOLE 24 ORE 8.04.2025	Le istruzioni al modello Iva 2025 per il 2024 stabiliscono che le società che sono di comodo per il 2024 e per i 2 anni precedenti e che hanno indicato il codice 4 nel rigo VA15, non hanno la possibilità di ripartire l'importo dell'Iva a credito annuale (indicata nel rigo VX2) tra i rigi VX4 (importo di cui si richiede il rimborso), VX5 (importo da riportare in detrazione o in compensazione) e VX6 (importo ceduto a seguito di opzione per il consolidato fiscale). In realtà la Corte di giustizia Ue C341/22 e le sentenze della Cassazione 18.02.2025, nn. 4151 e 4157 si sono espresse diversamente. Questi soggetti perdono in via definitiva il credito Iva annuale.

Modelli Isa per società tra professionisti	ITALIA OGGI 8.04.2025	La prima fase sperimentale di compilazione della parte relativa ai redditi d'impresa per società tra professionisti sarà disponibile per i modelli Isa 2025.
Lettere di compliance sui versamenti Iva del quarto trimestre 2024	ITALIA OGGI 8.04.2025	L'Agenzia delle Entrate sta inviando lettere di compliance dove vengono riscontrate anomalie sui versamenti Iva sulle liquidazioni periodiche del quarto trimestre 2024.
Lettere di compliance per aggiornamenti catastali	ITALIA OGGI 8.04.2025	Dopo l'invio da parte dell'Agenzia delle Entrate delle lettere di compliance sugli aggiornamenti catastali, i contribuenti devono ora verificare con l'assistenza di un tecnico abilitato, se gli interventi effettuati richiedano effettivamente l'aggiornamento.
Aggiornamenti catastali delle unità immobiliari	ITALIA OGGI 9.04.2025	L'Agenzia del Territorio ha fornito istruzioni operative per poter determinare la rendita catastale delle unità immobiliari a destinazione speciale e particolare dove l'aggiornamento scatta se la rendita catastale ha subito un incremento del 15%.
Violazione di norme catastali	ITALIA OGGI 9.04.2025	La regolarizzazione spontanea delle violazioni di norme catastali permette di evitare la maggiorazione dei costi dovuti per l'attività di regolarizzazione messa in atto d'ufficio da parte dell'Agenzia la quale provvede, una volta trascorsi 90 giorni dalla comunicazione bonaria, ad attribuire una rendita presunta e ad annotarla nei registri catastali.
Decadenza e riammissione alla rottamazione-quater	ITALIA OGGI 9.04.2025	Non è possibile far rientrare i carichi per i quali è intervenuta la tripla decadenza, dovuta ad una dilazione ordinaria o straordinaria con istanza presentata dal 16.07.2022, poi alla rottamazione quater e poi dalla riammissione.
Nuova classificazione Ateco 2025	ITALIA OGGI 10.04.2025	Al fine di riclassificare correttamente i codici Ateco è stato realizzato il portale "Rettifica ATECO 2025", che sarà attivo dal 15.04.2025 fino al 30.11.2025.

Cessione del credito da superbonus ed eventi sismici	IL SOLE 24 ORE 11.04.2025	Rispondendo in Commissione Finanze alla Camera, il Ministero dell'Economia ha chiarito che l'accesso alla cessione del credito del superbonus è ancora possibile nelle zone colpite da eventi sismici verificatisi dal 1.04.2009, nelle quali è stato dichiarato lo stato di emergenza.
Ravvedimento speciale e scarto del modello F24	IL SOLE 24 ORE 11.04.2025	Il ravvedimento speciale (sanatoria) 2018-2022 si perfeziona con il pagamento (anche mediante compensazione) della prima o unica rata delle imposte sostitutive dovute, in quanto non esiste un modello da compilare per aderire all'opzione.
Bonus 5.0	IL SOLE 24 ORE 12.04.2025	Nelle Faq pubblicate il 10.04.2025 dal MIMIT emergono procedure di accesso al bonus 5.0 sempre più semplificate per calcolare la riduzione dei consumi energetici in caso di sostituzione di macchinari obsoleti.

L'Agenzia interpreta



Progetti di scissione	INTERPELLO N. 82 DEL 27.03.2025	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha ribadito la libera destinazione, con il progetto di scissione, dei crediti d'imposta.
Tassazione premio ai manager per cessione di partecipazione	INTERPELLO N. 90 DEL 7.04.2025	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che il premio è iscritto a scomputo della plusvalenza realizzata ed è fiscalmente deducibile solo per il 5%, in linea con la disciplina Pex (participation exemption), trattandosi di un costo specificamente inerente alla cessione di una partecipazione esente.
Bonus barriere architettoniche	INTERPELLO N. 89 DEL 7.04.2025	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che considerato che gli interventi finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche sono effettuati sull'area esterna e sulle vie di accesso, carrabile e pedonale, comuni ai due fabbricati, distinti e catastalmente autonomi, il limite di spesa ammesso alla detrazione va riferito a ciascun edificio e, quindi, è di 100.000 euro.
Comunicazione regime di franchigia Iva transfrontaliero	PROVVEDIMENTO DEL 28.03.2025	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha chiarito che la comunicazione va presentata anche in assenza di operazioni entro l'ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento.
Cedolare secca	INTERPELLO N. 91 DEL 7.04.2025	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che il regime di cedolare secca va applicata anche al contributo pubblico ottenuto per compensare la riduzione del canone di locazione.
Modalità di aggiornamento dei Codici Ateco	RISOLUZIONE N. 24/E/2025	L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha affermato che i contribuenti che sono iscritti al Registro delle Imprese, quando sono tenuti ad aggiornare il proprio codice attività Ateco 2007 alla nuova

		classificazione 2025, devono necessariamente inviare i modelli di variazione dei dati tramite ComUnica.
Modello Cpb 2025-2026	PROVVEDIMENTO N. 172928/2025	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha pubblicato il modello Cpb per il biennio 2025-2026.
Iva 10% gocce oculari monodose	INTERPELLO N. 92 DEL 8.04.2025	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, consente l'applicazione dell'Iva al 10% a un prodotto costituito da gocce oculari monodose commercializzato in flaconcini.
Esenzione redditi da partecipazione in Fondo alternativo	INTERPELLO N. 94 DEL 9.04.2025	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha confermato che, al fine di beneficiare dell'esenzione dei redditi derivanti dalla partecipazione in un fondo di investimento alternativo mobiliare chiuso, riservato alle Casse di previdenza e ai fondi pensione, occorre che si tratti di investimenti prevalentemente qualificati.
Ritenuta su interessi tra Siiq madre-figlia	INTERPELLO N. 93 DEL 9.04.2025	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha affermato che gli interessi corrisposti da una società di investimento immobiliare quotata e residente a una società controllante di un altro Stato membro non si applica la ritenuta in uscita ex art. 26-quater D.P.R. 600/1973.
Incentivazione del management e carried interest	INTERPELLO N. 95 DEL 9.04.2025	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che nell'ambito di un piano di incentivazione del management con emissione di azioni che danno diritto al carried interest, con tassazione più calmierata delle rendite finanziarie in luogo di quella di lavoro dipendente, occorre la postergazione dei diritti patrimoniali rafforzati rispetto all'hurdle rate spettante agli altri investitori.
Pir "fai da te"	RISOLUZIONE N. 28/E/2025	L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha stabilito che nel caso di piani individuali di risparmio "fai da te", è possibile utilizzare l'approccio look through.

Deduzione contributi a previdenza complementare	RISOLUZIONE N. 25/E/2025	L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione, ha affermato che ai fini della gestione dell'extra deduzione dei contributi di previdenza complementare (art. 8, c. 1 D.Lgs. 252/2005) il quinquennio di accumulo, per i lavoratori di prima occupazione dal 1.01.2007, decorre dalla prima data di iscrizione al fondo in costanza di rapporto di lavoro.
Concordato preventivo biennale e ISA	PROVVEDIMENTO N. 176203/2025	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha chiarito che si potrà beneficiare del regime premiale Isa per l'anno d'imposta 2024 con voto almeno pari a 8.
ISA per il periodo d'imposta 2024	PROVVEDIMENTO N. 176087/2025	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha approvato le specifiche tecniche per acquisire gli ulteriori dati necessari ai fini dell'applicazione degli Isa per il periodo di imposta 2024.
Parcheggio nel parco divertimenti con Iva al 10%	INTERPELLO N. 96 DEL 11.04.2025	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha chiarito che va applicata l'Iva ridotta del 10% al servizio di parcheggio fornito ai propri clienti dal gestore del parco divertimenti, in quanto accessorio alla prestazione principale.
Previdenza integrativa e sconto Irpef	RISOLUZIONE N. 29/E/2025	L'Agenzia delle Entrate, con la risposta, ha precisato che l'anzianità di partecipazione alla previdenza integrativa tiene in considerazione tutti i periodi d'iscrizione alla previdenza integrativa, anche di quelli pregressi e/o presso forme pensionistiche diverse da quella che eroga la prestazione da tassare.
Anomalie nelle dichiarazioni	PROVVEDIMENTO DEL 11.04.2025	L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento, ha anticipato l'invio delle segnalazioni di anomalie sulle dichiarazioni Iva presentate per il 2022.

Il Giudice ha sentenziato



Annullamento atto e ricorso per ottemperanza

C.G.T. DI
SECONDO GRADO
DELLA CAMPANIA
N. 2384/2025

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, ha affermato che non è ammissibile il ricorso per ottemperanza avente per oggetto la sentenza di annullamento di un atto finalizzato a ottenere la restituzione dell'eccedenza di versamento rispetto a quanto deciso.

Versamento del contributo unificato amministrativo

C.G.T. DI
SECONDO GRADO
DELLA PUGLIA
N. 3953/2024

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Puglia, ha chiarito che non può essere preteso il pagamento del contributo unificato amministrativo da chi ha già effettuato il relativo versamento mediante valori bollati e non tramite modalità telematiche.

Sanzioni escluse per norme dubbie

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 6738/2025

La Cassazione, con l'ordinanza, ha sancito che l'emanazione di norme di interpretazione autentica o puramente esplicative di disposizioni di legge preesistenti comportano l'annullamento delle sanzioni fiscali.

Concorso di persone nel reato tributario

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 9973/2025

La Cassazione, con la sentenza, ha affermato che in caso di concorso di persone nel reato, va esclusa ogni forma di solidarietà passiva e la confisca è disposta nei confronti del singolo concorrente limitatamente a quanto dal medesimo concretamente conseguito.

Valori liquidati per singole voci nell'appello

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 6066/2025

La Cassazione, con la sentenza, ha sancito che in caso di riforma totale o parziale della sentenza di primo grado, il giudice d'appello deve riformulare distintamente per ciascun grado di giudizio i valori liquidati.

Assoluzione penale rilevante nel processo tributario solo per le sanzioni

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 9157/2025

La Cassazione, con la sentenza, ha chiarito che la valenza nel processo tributario della sentenza irrevocabile di assoluzione penale ha efficacia di giudicato solo per le sanzioni.

Legittimazione dei soci per estinzione della società

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 6662/2025

La Cassazione, con l'ordinanza, ha stabilito che in caso di estinzione di società di capitali cancellata dal Registro delle Imprese durante la pendenza di un giudizio, la legittimazione processuale passiva rimane in capo ai soci e il procedimento va riassunto nei loro confronti.

Accertamento legittimo anche coi termini scaduti

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 7911/2025

La Cassazione, con l'ordinanza, ha sancito la legittimità dell'accertamento sintetico basato sull'incongruità del reddito per 2 o più periodi d'imposta anche se per uno degli anni di riferimento sono scaduti i termini di accertamento, solo se l'atto impositivo motivi la pluriennialità.

Confisca sempre proporzionale tra tutti i concorrenti nel reato

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 13783/2025

La Cassazione a Sezioni unite penali, con la sentenza, ha sancito che la confisca di somme di denaro ha natura diretta solo se in presenza della prova della derivazione causale del bene rispetto al reato.

Appello senza una nuova dichiarazione di domicilio

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 13808/2025

La Cassazione a Sezioni unite, con la sentenza, ha affermato che la dichiarazione o l'elezione di domicilio, non deve necessariamente essere successiva alla pronuncia della sentenza impugnata.

Esenzione da ritenuta su interessi da finanziamento estero indiretto

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 4427/2025

La Cassazione, con la sentenza, ha sancito che in caso di finanziamenti "indiretti", l'esenzione dalla ritenuta prevista dall'art. 26, c. 5-bis Dpr 600/1973 non va applicata al percettore formale degli interessi (la holding), ma al vero beneficiario economico del reddito, ossia l'istituto finanziario che ha erogato il prestito.

Accertamento nullo
se emesso da
soggetto
incompetente

C.G.T. DI
PRIMO GRADO DI
MILANO
N. 1163/2025

La Commissione di giustizia tributaria di 1° grado di Milano ritiene fondata l'eccezione di nullità dell'atto impugnato emesso da soggetto territorialmente incompetente.

Confisca per
equivalente senza
solidarietà

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 13783/2025

La Cassazione, con sentenza, ha stabilito che nel momento in cui più persone concorrono nel reato, la confisca per equivalente è disposta nei confronti del singolo nei limiti di quanto l'interessato ha conseguito dall'illecito.

Test di vitalità per il
trasferimento delle
perdite nella fusione

CORTE DI
CASSAZIONE
N. 1715/2025

La Cassazione, con sentenza, ha chiarito che il test di vitalità di cui all'art. 172, c. 7 Tuir non si limita all'esercizio antecedente alla fusione, ma va esteso a quello in cui la fusione stessa è avvenuta.

In breve

Classificazione ATECO 2025 e la circolare dell'INPS

Con la circolare n. 71, l'INPS ha fornito istruzioni operative ai datori di lavoro, committenti e professionisti iscritti alla Gestione separata dell'Istituto in merito alla classificazione delle attività economiche, a seguito dell'adozione della nuova classificazione ATECO 2025 predisposta dall'ISTAT, operativa a partire dal 1° aprile 2025. Contestualmente, è stato annunciato l'aggiornamento del "Manuale di classificazione dei datori di lavoro ai fini previdenziali ed assistenziali in base all'articolo 49 della legge 88/1989", che verrà reso disponibile dopo la pubblicazione della suddetta circolare.

L'Istituto ricorda che l'ATECO è la classificazione delle attività economiche adottata dall'ISTAT per finalità statistiche e rappresenta la versione italiana della nomenclatura europea NACE (Nomenclature statistique des activités économiques dans la Communauté européenne), un sistema di classificazione delle attività economiche nella Comunità europea. Dopo l'aggiornamento da parte dell'ISTAT, la circolare precisa che dal 1° gennaio 2025 è entrata in vigore la nuova classificazione ATECO 2025, operativa dal 1° aprile 2025, che costituisce la versione nazionale della classificazione europea di riferimento NACE rev 2.1, adottata con regolamento delegato (Ue) 2023/137 della Commissione.

In merito a quanto sopra, l'INPS informa sull'aggiornamento della "Procedura Iscrizione e Variazione azienda", nonché sulla possibilità, a partire dal 1° aprile, di assegnare il codice ATECO 2025 alle nuove matricole aziendali richieste dai datori di lavoro in caso di inizio attività con dipendenti, con la conseguente attribuzione del codice statistico contributivo (CSC) per la loro classificazione in uno dei settori di attività ai sensi dell'art. 49 della L. 88/1989.

Si possono distinguere diverse situazioni. In particolare, per le nuove iscrizioni con data inizio attività successiva al 31 marzo 2025, i datori di lavoro devono indicare il codice ATECO 2025 rilasciato dalla Camera di commercio industria artigianato e agricoltura (CCIAA) o risultante dall'attività di riattribuzione del precedente codice ATECO 2007 effettuata dalla stessa.

Nel caso in cui, al momento dell'iscrizione, il datore di lavoro disponga esclusivamente del codice ATECO 2007, la procedura prevede l'inserimento del codice ATECO 2007, suggerendo il corrispondente codice ATECO 2025, al fine di perfezionare l'iscrizione e consentire l'adempimento degli obblighi contributivi. Questo si applica, ad esempio, alle imprese costituite prima del 1° aprile 2025 che assumono dipendenti successivamente a tale data e alle quali la CCIAA non abbia ancora riattribuito il codice ATECO 2025.

Per le matricole attive registrate prima del 1° aprile 2025, nella circolare in commento si evidenzia che l'Istituto provvederà progressivamente ad assegnare il nuovo codice ATECO 2025 corrispondente all'attività economica esercitata. Questo sarà fatto anche in base all'attività di riattribuzione effettuata dalla CCIAA, riallineando eventuali discrepanze con quanto indicato nella posizione contributiva.

Relativamente alle variazioni, l'INPS chiarisce che la richiesta di variazione contributiva comporterà l'attribuzione provvisoria di un codice ATECO 2025 sulla base del corrispondente codice ATECO 2007 presente nell'archivio anagrafico. Tale attribuzione diventerà consolidata una volta completata la fase di riattribuzione.

Sempre con riferimento alla classificazione ATECO 2025 e data la crescente rilevanza delle attività di consulenza di vario tipo, l'INPS ha provveduto a istituire il nuovo CSC 70713 (avente le stesse caratteristiche del CSC 70708). Il nuovo codice ha il seguente significato:

- 7 Terziario (commercio, servizi, professioni, arti);
- 07 Attività varie (terziario, professionisti e artisti, ecc.);
- 13 Attività di consulenza.

Dal 1° aprile 2025, le matricole aziendali con codici ATECO relativi a questa attività saranno classificate con il CSC 70713. L'INPS indica che i committenti iscritti alla Gestione separata dovranno inserire nei flussi UniEmens dal 1° aprile 2025 (anche per periodi precedenti) il codice ATECO 2025 nel campo "codice Istat".

La procedura di iscrizione è stata aggiornata con i codici ATECO 2025 per i professionisti che si iscrivono per la prima volta alla Gestione separata a partire dal 1° aprile. Per quanto riguarda i soggetti già presenti negli archivi gestionali al 31 marzo 2025, la classificazione attualmente esistente nella sezione anagrafica rimane valida fino alla rilevazione di eventuali variazioni presso l'Anagrafe tributaria o attraverso un processo di ri-codificazione.

Infine, in merito agli artigiani e ai commercianti, l'aggiornamento delle procedure relative alla gestione dei codici di classificazione delle attività economiche (che consente l'acquisizione dei codici di classificazione ATECO 2025) verrà comunicato tramite successivo messaggio.

Stop a fermi e ipoteche con la domanda di rottamazione

L'art. 3-bis del DL 202/2024 convertito con L. 15/2025 consente ai soggetti che avevano presentato istanza di ammissione alla rottamazione-quater entro il 30.06.2023, ma decaduti al 31.12.2024 per mancato pagamento delle rate, di essere riammessi alla rottamazione presentando la domanda di riammissione entro il 30.04.2025.

Non è possibile riammettere alla rottamazione i carichi non precedentemente inclusi nella precedente domanda in quanto, in fin dei conti, non si tratta di una nuova rottamazione.

L'Agenzia delle Entrate-Riscossione comunicherà entro la fine di giugno la liquidazione degli importi, tenendo conto di quanto pagato anche dopo la decadenza della rottamazione, in occasione ad esempio di una dilazione dei ruoli concessa.

Lo scadenziario delle rate è il seguente:

- la prima rata (o la totalità delle somme) va pagata entro il 31 luglio;
- la seconda il 30 novembre;
- le altre il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre degli anni 2026 e 2027.

Con la domanda di riammissione, non possono essere intraprese nuove azioni esecutive e non possono proseguire procedure esecutive precedentemente avviate, salvo si sia tenuto il primo incanto con esito positivo oppure a seguito di irreversibilità delle somme (ad esempio se le somme sono state già assegnate dall'istituto di credito). Non possono inoltre essere adottati nuovi fermi e ipoteche, anche se rimangono quelli adottati alla data della domanda di riammissione e infine sono sospesi i termini di prescrizione e di decadenza relativi ai carichi definibili.

Tutti questi effetti, inclusa la sospensione della prescrizione, si verificano una volta presentata la domanda di riammissione. Per questo motivo, la domanda non interrompe la prescrizione, quanto semmai la sospende dal momento della presentazione a quando, eventualmente, si decade dalla rottamazione per inadempienza nel pagamento delle rate.

L'Agenzia delle Entrate-Riscossione ha poi pubblicato lo scorso 11 marzo alcune FAQ nelle quali è stato precisato che il contribuente ha la possibilità di accedere ai rimborsi senza che

si attivi il meccanismo previsto dall'art. 28-ter del DPR 602/73, che si concretizza in una proposta di compensazione con i ruoli. Non trova applicazione l'art. 48-bis del DPR 602/73 (il blocco dei pagamenti) e si potranno riscuotere i crediti vantati nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni. Infine, vista l'applicazione dell'art. 54 del DL. 50/2017, il contribuente può richiedere il DURC.

Considerando che dopo la presentazione non trova applicazione il divieto di compensazione per ruoli scaduti ex art. 31 del DL 78/2010, come precisato nella risposta a interpello n. 54/2025, lo stesso principio lo si deve applicare anche per il nuovo divieto di compensazione di cui all'art. 37 comma 49-*quinquies* del DL 223/2006.

Con la domanda di rottamazione poi, si sospende il pagamento della rateazione in corso ex art. 19 del DPR 602/73 fino al termine di pagamento delle somme o della prima rata, quindi fino al 31.07.2025. Dopo il pagamento della prima rata o del totale delle somme dovute, *“l'estinzione delle procedure esecutive precedentemente avviate, salvo che non si sia tenuto il primo incanto con esito positivo”* (art. 1 comma 243 lett. b) della L. 197/2022).

Per quanto riguarda il pignoramento presso terzi (art. 72-bis del DPR 602/73), dopo la presentazione della domanda, il contribuente deve comunicare tempestivamente alla banca l'avvenuta presentazione della domanda di riammissione e sollecitare l'Agente della riscossione a far presente ciò all'istituto di credito. Dopo il saldo della prima rata si verifica lo *“svincolo delle somme dovute dal terzo pignorato, che possono rientrare, al loro pagamento, nella piena disponibilità dell'istante”*, come chiarito nella risposta a interpello n. 128/2020 dell'Agenzia delle Entrate.

L'Approfondimento

Capitale sociale eroso – gli effetti su amministratori e sindaci in caso di prosecuzione dell'attività – seconda parte

PREMESSA

Riprendiamo l'analisi degli effetti su amministratori e sindaci in ipotesi di prosecuzione dell'attività sociale con capitale eroso da perdite.

Dopo aver riepilogato brevemente la normativa in tema di responsabilità e dopo aver introdotto il caso affrontato dal Tribunale di Milano, Sezione Imprese con la sentenza n. 5413/2023 di seguito concluderemo la nostra disamina;

- illustrando la decisione presa dal Tribunale;
- esaminando la precedente giurisprudenza sul tema;
- trattando del meccanismo della liquidazione del danno.

LA DECISIONE PRESA DEL TRIBUNALE DI MILANO CON LA SENTENZA N. 5413/2023

Le richieste del curatore sono state accolte solo parzialmente dal Tribunale di Milano.

Osserviamo, anzitutto, che relativamente alla sottrazione della liquidità sociale i convenuti non hanno fornito alcuna giustificazione:

- in merito alla destinazione degli esborsi effettuati;
- a sostegno del corretto adempimento previsto a loro carico dalla vigente normativa.

A tal proposito si ricorda che il giudice nel formare la sua decisione deve, a norma dell'art. 115 del c.p.c.¹, tener conto delle prove esibite dalle parti e dei fatti non specificatamente contestati da chi si costituisce.

¹ L'art. 115 del c.p.c. afferma che "Salvi i casi previsti dalla legge, il giudice deve porre a fondamento della decisione le prove proposte dalle parti o dal pubblico ministero nonché i fatti non specificatamente contestati dalla parte costituita.

Il giudice può tuttavia, senza bisogno di prova, porre a fondamento della decisione le nozioni di fatto che rientrano nella comune esperienza".

Effettivamente, la parte convenuta non avendo assolto l'onere probatorio gravante su di essa ha fatto in modo che il giudice potesse considerare gli utilizzi di denaro sociale ingiustificati, qualificandoli come atti distrattivi del patrimonio societario.

Per quanto attiene, invece, alla contestazione riguardante la gestione non conservativa della società, ovvero della gestione successiva al momento in cui è stata persa la continuità aziendale o, quantomeno, dal momento della messa in liquidazione, il Tribunale non ha accolto le doglianze del curatore, ritenendo inadeguata la motivazione presentata.

In particolare, il giudice ha evidenziato che il curatore non ha specificato i motivi per cui gli acquisti di merce erano da considerare incompatibili con la liquidazione societaria.

Secondo il giudice non si può, infatti, escludere a priori che detti acquisti non potessero essere utili ai fini della liquidazione. Sul punto ricordiamo che a norma dell'art. 2489 del c.c. i liquidatori **“Salvo diversa disposizione statutaria, ovvero adottata in sede di nomina..... hanno il potere di compiere tutti gli atti utili per la liquidazione della società”**.

Con riferimento alla omessa tenuta delle scritture contabili il Tribunale ha richiamato, poi, il consolidato orientamento giurisprudenziale reso dalla Suprema Corte nella pronuncia a Sezioni Unite n. 9100/2015.

Orientamento secondo cui l'omessa tenuta o conservazione delle scritture contabili non dà alcun diritto al risarcimento, se non:

- viene dimostrato che questa condotta è stata causa di violazioni che hanno cagionato un danno alla società, ai creditori o ai terzi;
- vengono indicate le ragioni che hanno impedito di accertare gli effetti dannosi commessi dall'amministratore.

Sempre nella richiamata pronuncia a Sezioni Unite in merito all'azione di responsabilità presentata dal curatore a norma dell'art. 146, comma 2 della Legge Fallimentare, la Corte ha rilevato, infine, che **“Nell'azione di responsabilità promossa dal curatore del fallimento di una società di capitali nei confronti dell'amministratore della stessa l'individuazione e la liquidazione del danno risarcibile dev'essere operata avendo riguardo agli specifici inadempimenti dell'amministratore, che l'attore ha l'onere di allegare, onde possa essere verificata l'esistenza di un rapporto di causalità tra tali inadempimenti ed il danno di cui si pretende il risarcimento.**

La mancanza di scritture contabili della società, pur se addebitabile all'amministratore convenuto, di per sé sola non giustifica che il danno da risarcire sia individuato e liquidato in misura corrispondente alla differenza tra il passivo e l'attivo accertati in ambito fallimentare, potendo tale criterio essere utilizzato soltanto al fine della liquidazione equitativa del danno, ove ricorrano le condizioni perché si proceda ad una liquidazione siffatta, purché siano indicate le ragioni che non hanno permesso l'accertamento degli specifici effetti dannosi concretamente riconducibili alla condotta dell'amministratore e purché il ricorso a detto criterio si presenti logicamente plausibile in rapporto alle circostanze del caso concreto”.

LA PRECEDENTE PRASSI GIURISPRUDENZIALE

In ordine al proseguimento dell'attività d'impresa in presenza di erosione di capitale il Tribunale di Milano ha già avuto modo di pronunciarsi nella sentenza n. 3090/2020.

Nello specifico il giudice di merito ha evidenziato che l'azione di responsabilità promossa dal curatore del fallimento ai sensi dell'art. 146 della Legge Fallimentare ha natura contrattuale e carattere unitario e inscindibile, essendo il frutto della confluenza in un unico rimedio delle due diverse azioni di cui agli artt. 2393² e 2394³, del c.c..

² L'art. 2393 del c.c. dispone che: “L'azione di responsabilità contro gli amministratori è promossa in seguito a deliberazione dell'assemblea, anche se la società è in liquidazione.

La deliberazione concernente la responsabilità degli amministratori può essere presa in occasione della discussione del bilancio, anche se non è indicata nell'elenco delle materie da trattare, quando si tratta di fatti di competenza dell'esercizio cui si riferisce il bilancio.

L'azione di responsabilità può anche essere promossa a seguito di deliberazione del collegio sindacale, assunta con la maggioranza dei due terzi dei suoi componenti.

L'azione può essere esercitata entro cinque anni dalla cessazione dell'amministratore dalla carica.

La deliberazione dell'azione di responsabilità importa la revoca dall'ufficio degli amministratori contro cui è proposta, purché sia presa col voto favorevole di almeno un quinto del capitale sociale. In questo caso, l'assemblea stessa provvede alla sostituzione degli amministratori.

La società può rinunciare all'esercizio dell'azione di responsabilità e può transigere, purché la rinuncia e la transazione siano approvate con espressa deliberazione dell'assemblea, e purché non vi sia il voto contrario di una minoranza di soci che rappresenti almeno il quinto del capitale sociale, nelle società che fanno ricorso al mercato del capitale di rischio, almeno un ventesimo del capitale sociale, ovvero la misura prevista nello statuto per l'esercizio dell'azione sociale di responsabilità ai sensi dei commi primo e secondo dell'art. 2393 bis”.

³ L'art. 2394 del c.c. sancisce che: “Gli amministratori rispondono verso i creditori sociali per l'inosservanza degli obblighi inerenti alla conservazione dell'integrità del patrimonio sociale.

L'azione può essere proposta dai creditori quando il patrimonio sociale risulta insufficiente al soddisfacimento dei loro crediti.

La rinuncia all'azione da parte della società non impedisce l'esercizio dell'azione da parte dei creditori sociali. La transazione può essere impugnata dai creditori sociali soltanto con l'azione revocatoria quando ne ricorrono gli estremi”.

Da tutto ciò, ne discende che mentre sull'attore incombe esclusivamente l'onere di provare la sussistenza delle violazioni e il nesso di causalità tra queste e il danno verificatosi, sugli amministratori e sui sindaci grava, invece, l'onere di dimostrare la non imputabilità a sé stessi del fatto dannoso.

In pratica, amministratori e sindaci dovranno provare, relativamente a quanto contestatogli, che sono stati osservati i doveri e sono stati adempiuti gli obblighi imposti a loro carico dalla vigente normativa.

Per queste ragioni, spetta all'attore e non all'amministratore dimostrare che sono state eseguite, in epoca successiva allo scioglimento della società, operazioni che hanno eroso il capitale sociale.

Sempre in merito alla ripartizione dell'onere probatorio e più precisamente con riguardo alla gestione degli amministratori dopo la perdita integrale del capitale sociale, la Corte di Appello di Brescia con il provvedimento n. 978/2018 ha specificato che sul curatore, al quale spetta sia l'azione sociale di responsabilità nei confronti degli amministratori di società, che l'azione di responsabilità spettante ai creditori sociali, grava l'onere di allegare a sostegno dell'azione risarcitoria le condotte contrarie al contratto o al principio del "**neminem laedere**"⁴ di cui gli amministratori si sono resi responsabili.

Pertanto, la Corte d'appello conclude affermando che, posto l'obbligo del curatore di allegare l'inadempimento e di provare gli elementi costitutivi della domanda risarcitoria, ovvero il danno e il nesso di causa, "**non appare conferente l'invocato principio della vicinanza della prova per cui l'onere di provare le circostanze che ricadano nella sfera di azione di una sola delle parti in causa deve essere assolto dalla medesima parte**".

È opportuno segnalare, infine, anche la sentenza del Tribunale di Trani n. 605/2020 in cui è stato affermato che per poter invocare la responsabilità dell'amministratore, ex art. 2393 del c.c. è necessario che:

⁴ Tale espressione riguarda il fondamentale principio in base al quale tutti sono tenuti al dovere di non ledere l'altrui sfera giuridica.

Detta regola è posta a fondamento della responsabilità extracontrattuale. In particolare, chiunque violi il divieto è tenuto a risarcire il danno.

Rammendiamo, altresì, che accanto alla regola generale per cui a fondamento della responsabilità extracontrattuale vi è la colpevolezza (dolo o colpa), il nostro ordinamento prevede nel codice civile e in alcune leggi speciali ipotesi tipiche in cui si prescinde dall'elemento psicologico. Si parla in questi casi di responsabilità oggettiva.

- in un determinato momento il capitale sociale sia sceso al di sotto del minimo legale;
- gli amministratori si siano accorti di questa evenienza, ovvero se ne sarebbero potuti accorgere utilizzando la diligenza richiesta dalla natura dell'incarico e dalle loro specifiche competenze;
- gli amministratori non abbiano convocato “**senza indugio**” l'assemblea dei soci per ricapitalizzare o trasformare la società;
- gli amministratori che conoscevano o potevano conoscere la perdita del capitale sociale e che non hanno provveduto a compiere gli adempimenti conseguenti, abbiano ugualmente posto in essere nuove operazioni cagionando un danno alla società, ovvero abbiano continuato a gestire la società con modalità e fini diversi dalla mera conservazione dell'integrità del valore del patrimonio;
- il proseguimento dell'attività in ottica non conservativa abbia cagionato danni alla società o ai creditori, depauperando il patrimonio sociale.

LE MODALITÀ DI LIQUIDAZIONE DEL DANNO

Con la pronuncia n. 17033/2008 i massimi giudici hanno affermato il seguente principio di diritto: in presenza di una azione di responsabilità, susseguente allo scioglimento della società per riduzione del capitale sociale al di sotto dei limiti previsti dall'art. 2447 del c.c., per violazione da parte degli amministratori del divieto di effettuare nuove operazioni, ex art. 2486 del c.c., non può liquidarsi il danno, in misura pari alla perdita incrementale derivante dalla prosecuzione dell'attività, se manca uno specifico accertamento in tal senso.

Ciò perché non tutta la perdita accertata successivamente al verificarsi della causa di scioglimento può essere imputata alla prosecuzione dell'attività, potendo la stessa essersi generata anche in sede di liquidazione o di fallimento.

Si pensi ad esempio alla possibile svalutazione dei cespiti aziendali causata dal venir meno dell'efficienza produttiva e dell'operatività dell'impresa.

Sempre in tema di responsabilità degli amministratori di società di capitali per il compimento di atti gestori non conservativi dopo il verificarsi di una causa di scioglimento, i giudici di legittimità con la pronuncia n. 5252/2024 hanno rilevato, inoltre, che il meccanismo di liquidazione del “**differenziale dei netti patrimoniali**”, di cui all'art. 2486, comma 3 del c.c., così come modificato dall'art. 378, comma 2 del Dlgs n. 14/2019 è applicabile anche ai

giudizi in corso al momento della entrata in vigore di detta norma, dato che detto meccanismo non introduce un nuovo criterio di ripartizione degli oneri probatori, ma un criterio, rivolto al giudice, di valutare il danno su fattispecie integrate dall'accertata responsabilità degli amministratori per aver compiuto atti di gestione non conservativi dell'integrità e del valore del capitale, successivamente **“al verificarsi di una causa di scioglimento della società, salva la deduzione e individuazione di elementi di fatto legittimanti l'uso di un diverso criterio liquidatorio più aderente alla realtà del caso concreto”**.

Con successiva sentenza n. 8069/2024 la Cassazione ha, poi, specificato che i criteri di liquidazione del danno previsti dall'art. 2486, comma 3 del c.c., così come modificato dall'art. 378, comma 2 del Dlgs n. 14/2019, costituiti dalla differenza dei netti patrimoniali e dal deficit patrimoniale, fanno riferimento a una valutazione equitativa del danno, ex art. 1226 del c.c.⁵ e sono applicabili ai giudizi in corso al momento dell'entrata in vigore della novella disposizione, salvo che non sussistano elementi che richiedono l'utilizzo di un diverso criterio liquidatorio più aderente alla realtà del caso concreto.

Osserviamo, infine, che è solo grazie ai giudici di legittimità che è stato individuato il principio di diritto che consente di utilizzare il criterio equitativo per liquidare il danno.

Tutto ciò a patto che:

- vengano indicate le ragioni che non hanno consentito di accertare gli effetti dannosi provocati dalla condotta dell'amministratore;
- il ricorso a detto criterio risulti **“logicamente plausibile”** in rapporto alle circostanze del caso concreto.

In particolare, se la mancanza o l'irregolare tenuta delle scritture contabili ha complicato l'operato del curatore impendendogli di quantificare e di fornire una prova precisa del danno, riconducibile a un determinato inadempimento imputabile all'amministratore della società fallita, lo stesso curatore potrà richiamare i dettami stabiliti dall'art. 1226 del c.c. e chiedere al giudice di provvedere alla liquidazione del danno in via equitativa.

⁵ L'art. 1226 del c.c. afferma che: **“Se il danno non può essere provato nel suo preciso ammontare, è liquidato dal giudice con valutazione equitativa”**.

L'Approfondimento

Modalità e termini di presentazione della dichiarazione dei redditi

PREMESSA

Anche quest'anno si sta avvicinando il termine di compilazione della dichiarazione dei redditi; passaggio successivo sarà la presentazione della dichiarazione. Dove lo scorso anno abbiamo vissuto il balletto delle scadenze, fore, quest'anno, le vicissitudini dello scorso anno non dovrebbero verificarsi.

In particolare sembrava che anche quest'anno si dovesse assistere ad una modifica dei termini di invio delle dichiarazioni per coloro che fossero interessati all'adesione al concordato preventivo biennale (CPB) per le annualità 2025 e 2026. Infatti, all'originaria scadenza dell'adesione al concordato del 31/7/2025 abbiamo visto la proroga al 30/9/2025. Ora, il provvedimento di approvazione del modello e delle istruzioni per il concordato preventivo biennale presentazione vediamo, come è corretto, che tale modello possa essere presentato separatamente dalla dichiarazione dei redditi. Conseguentemente, avendo sdoppiato l'adempimento, le dichiarazioni dei redditi seguiranno la loro naturale scadenza del 31/10/2025. Sarà ora da capire se l'adesione al concordato rimarrà fissata al 31 luglio o se potrà fruire del maggior termine del 30 settembre.

Ciò premesso, ed in attesa del chiarimento inerente i termini di trasmissione dell'eventuale adesione al concordato preventivo biennale per le annualità 2025 e 2026, cerchiamo con questo intervento di analizzare chi sono i soggetti obbligati alla presentazione della dichiarazione e le varie regole collegate all'adempimento.

Prioritariamente rammentiamo che la dichiarazione richiede la trasmissione esclusivamente per via telematica direttamente dal contribuente o da un intermediario abilitato, ma in specifici casi è consentita anche la presentazione cartacea presso un ufficio postale.

AMBITO SOGGETTIVO

Con la presentazione del modello Redditi i contribuenti trasmettono all'Agenzia delle Entrate i dati fiscali del periodo d'imposta oggetto della dichiarazione. Tenuti all'invio sono



le persone fisiche, gli enti non commerciali ed equiparati, le società di capitali, enti commerciali ed equiparati, le società di persone ed equiparate e per ciascun tipo di soggetto l'Amministrazione finanziaria ha approvato con i provvedimenti del 17/3/2025 i relativi modelli.

LE PERSONE FISICHE

Sono obbligati alla presentazione della dichiarazione dei redditi i contribuenti, persone fisiche, residenti o non residenti, che hanno prodotto redditi in Italia e non rientrano nei casi di esonero, o ancora coloro che sono obbligati alla tenuta delle scritture contabili (i titolari di partita IVA), ma anche nel caso in cui non abbiano conseguito alcun reddito. Nello specifico, le categorie di contribuenti tenuti alla presentazione del modello Redditi PF sono:

- gli imprenditori e gli esercenti arti e professioni obbligati alla tenuta delle scritture contabili;
- i lavoratori dipendenti che hanno cambiato datore di lavoro e sono in possesso di più certificazioni di lavoro dipendente o assimilati (CU 2025), nel caso in cui l'imposta corrispondente al reddito complessivo superi di oltre 10,33 euro il totale delle ritenute subite;
- i lavoratori dipendenti che hanno percepito direttamente dall'INPS o da altri Enti indennità e somme a titolo di integrazione salariale o ad altro titolo, se erroneamente non sono state effettuate le ritenute o se non ricorrono le condizioni di esonero;
- i lavoratori dipendenti a cui il sostituto d'imposta ha riconosciuto deduzioni dal reddito e/o detrazioni d'imposta non spettanti in tutto o in parte (anche se in possesso di una sola CU 2025);
- i lavoratori dipendenti che hanno percepito retribuzioni e/o redditi da privati non obbligati per legge ad effettuare ritenute d'acconto (per esempio collaboratori familiari, autisti e altri addetti alla casa);
- i contribuenti che hanno conseguito redditi sui quali l'imposta si applica separatamente (ad esclusione di quelli che non devono essere indicati nella dichiarazione – come le indennità di fine rapporto ed equipollenti, gli emolumenti arretrati, le indennità per la cessazione dei rapporti di collaborazione coordinata e

continuativa, anche se percepiti in qualità di eredi – quando sono erogati da soggetti che hanno l'obbligo di effettuare le ritenute alla fonte);

- i lavoratori dipendenti e/o percettori di redditi a questi assimilati ai quali non sono state trattenute o non sono state trattenute nella misura dovuta le addizionali comunale e regionale all'IRPEF. In tal caso l'obbligo sussiste solo se l'importo dovuto per ciascuna addizionale supera 10,33 euro;
- i contribuenti che hanno conseguito plusvalenze e redditi di capitale da assoggettare ad imposta sostitutiva da indicare nei quadri RT e RM;
- i docenti titolari di cattedre nelle scuole di ogni ordine e grado, che hanno percepito compensi derivanti dall'attività di lezioni private e ripetizioni e che intendono fruire della tassazione sostitutiva, presentano anche il quadro RM del modello Redditi PF.

La normativa prevede, inoltre, specifici casi di esonero dalla presentazione della dichiarazione qualora il contribuente percepisca esclusivamente determinate tipologie di reddito/entro determinati limiti.

I soggetti che possiedono esclusivamente i redditi riepilogati nella seguente tabella e nei limiti previsti per ciascuna tipologia, sono esonerati dalla presentazione della dichiarazione.

ESONERO CON LIMITE DI REDDITO		
TIPO DI REDDITO	LIMITE DI REDDITO (uguale o inferiore a €)	Note
Terreni e/o fabbricati (comprese abitazione principale e sue pertinenze)	500	
Lavoro dipendente o assimilato + altre tipologie di reddito	8.176	Periodo di lavoro o pensione non inferiore a 365 giorni.

Pensione + altre tipologie di reddito	8.500	Le detrazioni per coniuge e familiari a carico sono spettanti e non sono dovute le addizionali regionale e comunale.
Pensione + terreni + abitazione principale e sue pertinenze (box, cantina, ecc.)	7.500 (pensione); 185,92 (terreni)	Se il sostituto d'imposta ha operato le ritenute il contribuente può recuperare il credito presentando la dichiarazione
Assegno periodico corrisposto dal coniuge + altre tipologie di reddito N.B. È escluso l'assegno periodico destinato al mantenimento dei figli	8.500	
Redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente e altri redditi per i quali la detrazione prevista non è rapportata al periodo di lavoro	5.500	Esempi: compensi percepiti per l'attività libero professionale intramuraria del personale dipendente dal Servizio sanitario nazionale, redditi da attività commerciali occasionali, redditi da attività di lavoro autonomo occasionale
Compensi derivanti esclusivamente da attività in bande musicali e filodrammatiche che perseguono finalità dilettantistiche	30.658,28	
Compensi da attività sportive	15.000	Derivanti esclusivamente da attività sportive nel settore del dilettantismo; Derivanti esclusivamente da attività nel settore del professionismo svolte da atleti under 23

Sono altresì esonerati dalla trasmissione della dichiarazione i soggetti percettori esclusivamente dei redditi sotto esposti e nel rispetto delle relative condizioni:

ESONERO SENZA LIMITE DI REDDITO	
TIPO DI REDDITO	NOTE
Abitazione principale, relative pertinenze e altri fabbricati non locati	
Lavoro dipendente o pensione	1) Redditi corrisposti da un unico sostituto d'imposta obbligato ad effettuare le ritenute di acconto o corrisposti da più sostituti purché certificati dall'ultimo che ha effettuato il conguaglio 2) Le detrazioni per coniuge e familiari a carico sono spettanti e non sono dovute le addizionali regionale e comunale
Lavoro dipendente o pensione + Abitazione principale, relative pertinenze e altri fabbricati non locati	
Rapporti di collaborazione coordinata e continuativa compresi i lavori a progetto. N. B. Sono escluse le collaborazioni di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale rese in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche	
Redditi esenti	Esempi: rendite erogate dall'INAIL esclusivamente per invalidità permanente o per morte, alcune borse di studio, pensioni di guerra, pensioni privilegiate ordinarie corrisposte ai militari di leva, pensioni, indennità, comprese le indennità di accompagnamento e assegni erogati dal Ministero dell'Interno ai ciechi civili, ai sordi e agli invalidi civili, sussidi a favore degli hanseniani, pensioni sociali

Redditi soggetti ad imposta sostitutiva (diversi da quelli soggetti a cedolare secca)	Esempi: interessi sui BOT o sugli altri titoli del debito pubblico
Redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta	Esempi: interessi sui conti correnti bancari o postali; redditi derivanti da lavori socialmente utili; percezione di soli dividendi soggetti ad imposta sostitutiva del 26% (non in regime d'impresa)

Esiste tuttavia una condizione generale di esonero per i contribuenti non obbligati alla tenuta delle scritture contabili e per i quali l'imposta lorda al netto delle detrazioni per carichi di famiglia, delle detrazioni per redditi di lavoro dipendente, pensione e/o altri redditi e delle ritenute sia pari a un ammontare non superiore a € 10,33.

LE SOCIETÀ DI PERSONE

Il modello redditi società di persone deve essere trasmesso dalle seguenti società e associazioni, residenti nel territorio dello Stato:

- società semplici;
- società in nome collettivo e in accomandita semplice;
- società di armamento (equiparate alle società in nome collettivo o alle società in accomandita semplice, a seconda che siano state costituite all'unanimità o a maggioranza);
- società di fatto o irregolari (equiparate alle società in nome collettivo o alle società semplici a seconda che esercitino o meno attività commerciale);
- associazioni senza personalità giuridica costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni;
- aziende coniugali se l'attività è esercitata in società fra i coniugi (coniugi cointestatari della licenza o coniugi entrambi imprenditori);
- gruppi europei di interesse economico GEIE.

Soggetti esonerati dall'utilizzo del modello per le società personali sono:

- le aziende coniugali non gestite in forma societaria (i coniugi, in questo caso, devono presentare il modello Redditi PF, utilizzando i quadri di specifico interesse);

- le società di persone ed equiparate non residenti nel territorio dello Stato (in questo caso va compilato il modello Redditi SC o il modello Redditi ENC);
- i condomini che devono invece presentare il modello 770 quali sostituti d'imposta per le ritenute effettuate.

LE SOCIETÀ DI CAPITALI ED ENTI

Il modello Redditi Società di capitali, Enti commerciali ed equiparati è destinato ai soggetti IRES ed in particolare alle:

- società per azioni e in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, società cooperative, comprese società cooperative che abbiano acquisito la qualifica di ONLUS e cooperative sociali, società di mutua assicurazione, nonché le società europee di cui al Reg. CE 2157/2001 e le società cooperative europee di cui al Reg. CE 1435/2003, residenti nel territorio dello Stato;
- enti commerciali (enti pubblici e privati, diversi dalle società, nonché i trust, che hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali), residenti nel territorio dello Stato;
- società ed enti commerciali di ogni tipo, compresi i trust, non residenti nel territorio dello Stato.

Ulteriori soggetti obbligati alla presentazione:

- società di gestione del risparmio, imprese di assicurazione, banche e società di intermediazione mobiliare che intervengono quali soggetti istitutori di fondi pensione aperti e interni;
- società ed enti al cui interno sono costituiti fondi accantonati per fini previdenziali ai sensi dell'articolo 2117 c.c., se costituiti in conti individuali dei singoli dipendenti;
- imprese di assicurazione per i contratti di assicurazione di cui all'articolo 9-ter del D.Lgs. 124/93 e all'articolo 13, comma 2-bis, del D.Lgs. 47/2000.

IL MODELLO DEGLI ENTI

Soggetti IRES obbligati all'utilizzo di tale modello sono:

- enti non commerciali (enti pubblici e privati diversi dalle società, nonché i trust, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali), residenti nel territorio dello Stato;
- organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) di cui all'art. 10 D.Lgs. 460/97, ad eccezione delle società cooperative (comprese le cooperative sociali);
- società ed enti non commerciali di ogni tipo, compresi i trust, non residenti nel territorio dello Stato;
- curatori di eredità giacenti. se il chiamato all'eredità è soggetto all'IRES e se la giacenza dell'eredità si protrae oltre il periodo di imposta nel corso del quale si è aperta la successione.

LA DICHIARAZIONE IRAP

Il Modello IRAP viene utilizzato per dichiarare l'imposta regionale sulle attività produttive istituita dal D.Lgs. 446/97, il cui periodo coincide con quello delle imposte sui redditi. Il presupposto è l'esercizio abituale, nel territorio delle regioni, di attività autonomamente organizzate dirette alla produzione o allo scambio di beni o alla prestazione di servizi. L'attività esercitata dalle società e dagli enti, compresi gli organi e le amministrazioni dello Stato, costituisce in ogni caso presupposto d'imposta.

È doveroso ricordare che, a mente dell'articolo 1, comma 8, della L. 234/2021, a decorrere dal periodo d'imposta 2022, l'IRAP non è dovuta dalle persone fisiche esercenti attività d'impresa ed esercenti arti e professioni. Al contrario l'esercizio in forma societaria delle predette attività vede l'assoggettamento ad IRAP

Per quanto riguarda le modalità di presentazione e gli obblighi di conservazione delle dichiarazioni dei redditi e dell'IRAP sono disciplinate dall'articolo 3 DPR 322/98. Le dichiarazioni sono trasmesse all'Agenzia delle Entrate esclusivamente in via telematica, direttamente dal contribuente o tramite intermediario abilitato. In particolare:

- in caso di presentazione diretta da parte del dichiarante, la trasmissione avviene con l'utilizzo dei servizi telematici Entratel o Fisconline in base ai requisiti posseduti per il conseguimento dell'abilitazione. Tuttavia, i soggetti diversi dalle persone fisiche effettuano la trasmissione telematica della dichiarazione tramite i propri incaricati,

nominati secondo le modalità descritte nella Circolare dell'Agenzia delle Entrate 25/6/2009 n. 30/E e nel relativo allegato tecnico;

- nei casi di presentazione tramite intermediari abilitati di cui all'articolo 3, comma 3, del DPR 322/98, tali soggetti sono obbligati a trasmettere all'Agenzia delle Entrate per via telematica, sia le dichiarazioni da loro predisposte per conto del dichiarante sia quelle predisposte dal dichiarante stesso e per le quali hanno assunto l'impegno alla presentazione per via telematica.

Ulteriore modalità di presentazione è prevista per i gruppi societari, in cui almeno una società o ente sia obbligato alla presentazione delle dichiarazioni per via telematica. In tale fattispecie, a norma dell'articolo 3, comma 2-bis, del DPR 322/98, la trasmissione delle stesse può essere effettuata da uno o più soggetti del medesimo gruppo esclusivamente attraverso il servizio telematico Entratel.

Rammentiamo che si considerano appartenenti al gruppo, l'ente (anche non commerciale) o la società (anche di persone) controllante e le società controllate.

La società dichiarante, per incaricare un'altra società del gruppo della presentazione telematica della propria dichiarazione, deve consegnarla, debitamente sottoscritta, alla società incaricata; quest'ultima dovrà osservare tutti gli adempimenti previsti per la presentazione telematica da parte degli intermediari abilitati.

Si fa presente, inoltre, che possono avvalersi della presentazione tramite società del gruppo anche le società appartenenti al medesimo gruppo che operano come rappresentanti fiscali di società estere, ancorché queste ultime non appartengano allo stesso gruppo.

La dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui è conclusa la ricezione dei dati da parte dell'Agenzia delle Entrate e la prova della presentazione è data dalla comunicazione attestante l'avvenuto ricevimento dei dati, rilasciata sempre per via telematica.

A tal fine, in sede di trasmissione telematica, il servizio restituisce immediatamente dopo l'invio un messaggio che conferma solo l'avvenuta ricezione del file e, in seguito, fornisce un'altra comunicazione attestante l'esito dell'elaborazione effettuata sui dati pervenuti, che, in assenza di errori, conferma l'avvenuta presentazione della dichiarazione.

La ricevuta attestante l'avvenuta presentazione della dichiarazione viene rilasciata mediante lo stesso canale utilizzato per l'invio ed è consultabile dai contribuenti registrati ai servizi telematici nella sezione "Ricevute" presente sul portale dell'Agenzia

I soggetti non obbligati alla presentazione telematica della dichiarazione possono presentare il modello Redditi in modalità cartacea presso un ufficio postale. Tale possibilità è prevista nei seguenti casi:

- il soggetto possiede redditi che possono essere dichiarati con il modello 730, ma non può presentare tale modello;
- il contribuente, pur potendo presentare il modello 730, deve dichiarare alcuni redditi o comunicare dati utilizzando i relativi quadri del modello REDDITI;
- presentazione della dichiarazione per conto di contribuenti deceduti.

L'ufficio postale ha l'obbligo di rilasciare una ricevuta per ogni dichiarazione consegnata che deve essere conservata dal contribuente come prova della presentazione della dichiarazione.

Merita prestare attenzione al sistema sanzionatorio per coloro che presentino la dichiarazione all'ufficio postale quando sono imprenditori o professionisti. In tale evenienza si applica la sanzione prevista dall'articolo 8, comma 1 del D.Lgs. 471/97, in quanto la dichiarazione si ritiene non redatta in conformità al modello approvato.

Per quanto concerne, infine, i cittadini italiani residenti all'estero e i soggetti temporaneamente non residenti nel territorio dello Stato, impossibilitati ad effettuare la trasmissione telematica, questi possono trasmettere la dichiarazione dall'estero anche in modalità cartacea, con possibilità di spedizione postale all'Agenzia delle Entrate – Centro operativo di Venezia.

TERMINI DI PRESENTAZIONE

La norma di riferimento è l'articolo 2 del DPR 322/98, il quale prevede che il modello Redditi Persone Fisiche 2025 debba essere presentato:

- dal 30/4/2025 al 30/6/2025, se la presentazione viene effettuata in forma cartacea per il tramite di un ufficio postale;

- dal 30/4/2025 al 31/10/2025, se la presentazione avviene per via telematica, direttamente dal contribuente o da un intermediario abilitato alla trasmissione dei dati.

Nel caso di decesso del contribuente, l'adempimento dichiarativo ricade sugli eredi. Per le persone decedute nel periodo d'imposta (2024) oppure entro il mese di febbraio dell'anno successivo (2025), la dichiarazione deve essere presentata dagli eredi nei termini ordinari. Se il contribuente è deceduto successivamente, i termini di presentazione sono i seguenti:

Presentazione telematica		Presentazione presso uffici postali	
Data decesso	Termine di presentazione	Data decesso	Termine di presentazione
Da 01/01/X-1 a 15/06/X	31/10/X	Da 01/01/X-1 a 28/02/X	Dal 30/04/X al 30/06/X
Da 16/06/X a 15/10/X	Termine prorogato di sei mesi, quindi 30/04/X+1	Da 01/03/X al 30/06/X	Termine prorogato di sei mesi, quindi 31/12/X

Per quanto riguarda, invece, i soggetti IRES, a seguito delle modifiche disposte dall'articolo 11 del D.Lgs. 1/2024, la presentazione del modello Redditi non dovrà avvenire più entro l'undicesimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, bensì entro l'ultimo giorno del decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, così come detto in precedenza.

Quindi, esemplificando, potremo avere:

- con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare dovrà presentare la dichiarazione in via telematica entro il 31/10/2025 (ultimo giorno del decimo mese successivo al 31/12/2024);
- con periodo d'imposta intercorra dal 1/7/2024 al 30/6/2025 la dichiarazione dei redditi (modello Redditi 2025) dev'essere presentata entro il 30/4/2026.

Per quanto riguarda il modello IRAP dei soggetti IRES si applicano le medesime regole previste per le dichiarazioni sui redditi, quindi avremo:

- soggetti con esercizio solare: 31/10/2025;

- soggetti con esercizio non solare: entro il 10° mese successivo alla chiusura del periodo.

Ricordiamo inoltre che, in caso di mancato rispetto dei termini sopra esposti, si possono verificare due distinte situazioni:

- dichiarazione presentata entro 90 giorni dalla scadenza del termine: la dichiarazione è ritenuta valida, salva l'applicazione delle sanzioni previste dagli articoli 2 e 8 del DPR 322/1998 che ammonta ad euro 250 con possibilità di avvalersi del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13, comma 1, lettera c), del D.Lgs. 472/97.
- Dichiarazione presentata con ritardo superiore a 90 giorni: la dichiarazione è considerata omessa ma costituisce titolo per la riscossione dell'imposta che ne risulta dovuta.

Si ritiene comunque opportuno presentare la dichiarazione anche se resterà omessa in quanto l'omissione può essere dovuta ad un caso fortuito, quindi si dimostra la buona volontà del contribuente. In questi casi l'Agenzia delle Entrate molto spesso emette un atto impositivo basandosi sugli elementi esposti sulla dichiarazione, salvo emergano altri elementi che comportino recuperi superiori

LE SANZIONI

Fatta l'analisi degli adempimenti e dei relativi termini, vediamo ora di analizzare brevemente anche il sistema sanzionatorio. Le violazioni in materia di dichiarazione dei redditi e dell'IRAP sono contenute nell'articolo 1 del D.Lgs. 471/97.

Vediamo in sintesi le principali sanzioni:

- omessa presentazione della dichiarazione: il contribuente è soggetto a una sanzione del 120% delle imposte dovute, con un minimo di € 250. Nel caso in cui non siano dovute imposte soggiace alla sanzione da 250 a 1.000 euro. Le sanzioni applicabili quando non sono dovute imposte possono essere aumentate fino al doppio nei confronti dei soggetti obbligati alla tenuta di scritture contabili.
- dichiarazione presentata con ritardo superiore a 90 giorni, ma non oltre i termini per l'accertamento previsto dall'articolo 43 del DPR 600/73 (31 dicembre del 7° anno successivo a quando doveva essere presentata) e, comunque, prima che il contribuente abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo, si applica

sull'ammontare delle imposte dovute la sanzione del 25% aumentata al triplo, cioè del 75%.

- nella dichiarazione viene indicato un reddito o un valore della produzione imponibile inferiore a quello accertato, o, comunque, un'imposta inferiore a quella dovuta o un credito superiore a quello spettante (dichiarazione infedele), si applica la sanzione amministrativa del 70% della maggior imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato, con un minimo di € 150. La medesima sanzione è applicabile nell'ipotesi di indebite detrazioni d'imposta, ovvero indebite deduzioni dall'imponibile ed è aumentata dalla metà al doppio, in caso di utilizzo di documentazione falsa o per operazioni inesistenti, mediante artifici o raggiri, condotte simulatorie o fraudolente.
- se la violazione di dichiarazione infedele emerge dalla presentazione di una dichiarazione integrativa non oltre i termini per l'accertamento e, comunque, prima dell'inizio dell'attività di controllo, si applica la sanzione del 25%, aumentata al doppio, cioè del 50%.

L'Approfondimento

Le novità del modello 730/2025 – seconda parte

PREMESSA

Con Provvedimento 10 marzo 2025, n. 114763, l'Agenzia delle Entrate ha approvato il Modello 730/2025 e le relative istruzioni alla compilazione.

Modello e istruzioni recepiscono le novità intervenute per il periodo d'imposta 2024 ad opera della Legge n. 213/2023 (Legge di Bilancio 2024), nonché le ulteriori misure introdotte in attuazione della semplificazione degli adempimenti richiesta nell'ambito della riforma fiscale di cui alla Legge Delega n. 111/2023.

In particolare, nel presente intervento si analizzano le novità relative a:

- la rimodulazione del quadro D, il quale viene ora utilizzato per indicare i redditi di capitale, i redditi di lavoro autonomo e i redditi diversi;
- il quadro E, che recepisce le novità in materia di “allungamento” della rateazione prevista per le spese “superbonus” relative al 2023-2024;
- il quadro F, che recepisce le novità in materia di rateazione del saldo delle imposte 2024 e degli acconti 2025;
- il nuovo quadro M che, analogamente a quanto previsto per il quadro RM del Modello Redditi PF, viene utilizzato per indicare alcuni redditi soggetti a tassazione separata (ex quadro D);
- il nuovo quadro T che ospita le plusvalenze da rivalutazione delle partecipazioni qualificate e non qualificate.

QUADRO D - ALTRI REDDITI

A partire dall'anno d'imposta 2024, a seguito dell'introduzione del nuovo quadro M nel Modello 730/2025 nel quale sono indicati, oltre ai redditi soggetti a imposta sostitutiva e ai dati relativi alla rivalutazione dei terreni, i redditi a tassazione separata, è venuta meno la suddivisione in due sezioni del Quadro D, nel quale sono ora indicati i redditi di capitale, i redditi di lavoro autonomo e i redditi diversi.

Di conseguenza, è mutata la denominazione del quadro D in "*Altri redditi (redditi di capitale, lavoro autonomo e redditi diversi)*" e sono stati eliminati i rigi D6 e D7, sezione II.

Tra le novità presenti già nella bozza di istruzioni relativamente ai redditi di capitale, indicati nei rigi D1 e D2, si segnala che, a partire dall'anno d'imposta 2024:

- gli utili e gli altri proventi equiparati prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017 (quindi, dal 01.01.2018) e
- gli utili e gli altri proventi equiparati di natura non qualificata provenienti da imprese o enti residenti o localizzati in Stati o Territori che hanno un regime fiscale privilegiato ed i cui titoli non sono negoziati in mercati regolamentati,

per i quali è stato rilasciato parere favorevole dall'Agenzia delle Entrate a seguito di interpello, non devono più essere indicati nella sezione V del Quadro RM del Modello REDDITI PF, in quanto sostituito dal nuovo Quadro M del Modello 730/2025.

Con riguardo ai redditi compresi nelle somme o nel valore normale dei beni attribuiti alla scadenza dei contratti e dei titoli per i quali sono stati indicati i codici 1, 4 e 7, se il periodo di durata dei contratti o dei titoli è superiore a cinque anni, le istruzioni segnalano che non può più essere utilizzato il codice "8" da indicare nel rigo D7, in quanto il rigo è stato eliminato; tali redditi sono infatti assoggettati a tassazione separata, salvo opzione per la tassazione ordinaria, e, di conseguenza, dovranno essere indicati nel nuovo Quadro M.

Nel rigo D3, relativo ai redditi derivanti da attività di lavoro autonomo, è recepita la riforma della disciplina del lavoro sportivo operata dal D.L. 71/2024.

In particolare, nella colonna 1 "Tipo di reddito" vengono indicati con:

- il codice "4", i redditi derivanti da prestazioni sportive oggetto di contratto diverso da quello di lavoro subordinato o da quello di co.co.co;
- il codice "5", i redditi derivanti da prestazioni sportive oggetto di contratto diverso da quello di lavoro subordinato o da quello di co.co.co, che prevedono particolari soglie di esenzione,

entrambi erogati fino al 30.07.2024.

Gli importi di tali redditi concorrono alla determinazione della soglia di esenzione pari a 15.000 euro, unitamente ai redditi derivanti da attività sportiva svolta nel settore professionale e/o dilettantistico da indicare nei rigi da C1 a C3 del Quadro C.

Nel rigo D4, si segnala che dalle istruzioni emerge il recepimento delle novità in materia di assoggettamento dei contratti di locazione breve a cedolare secca con aliquote differenziate. In particolare, nella colonna 2 "Cedolare secca", che precedentemente veniva solo barrata, sono introdotti due nuovi codici:

- codice "1" da utilizzare in caso di contratti di locazione a canone libero non superiori a 30 giorni o di immobili destinati alla locazione breve con tassazione al 21%;
- codice "2" da utilizzare in caso di contratti di locazione a canone libero non superiori a 30 giorni o di immobili destinati alla locazione breve con tassazione al 26%.

Con riguardo alla compilazione del rigo D4, colonna 3 "Tipo di reddito", si segnala l'eliminazione dei codici "12" e "13", utilizzati nel Modello 730/2024 per indicare indennità di trasferta, rimborsi spese, premi e compensi erogati nell'ambito sportivo dilettantistico, ora dichiarati nel Quadro C.

Sempre nel rigo D4, dedicato ai redditi diversi, è introdotta la colonna 7 "Codice CIN": tale colonna deve essere compilata indicando il Codice Identificato Nazionale (CIN) assegnato dal Ministero del Turismo solo nel caso in cui nella colonna 3 "Tipo di reddito" sia stato indicato il codice "10" relativo ai redditi che derivano dalla sublocazione di immobili ad uso abitativo per periodi non superiori a 30 giorni, stipulati da persone fisiche al di fuori dell'esercizio di attività di impresa, ovvero dalla locazione, da parte del comodatario, dell'immobile abitativo ricevuto in uso gratuito per la medesima durata di 30 giorni.

D4	REDDITI DIVERSI	CEDOLARE SECCA	TIPO DI REDDITO	REDDITI	SPESE	RITENUTE	CODICE CIN
		2	3	4	5	6	7
				,00	,00	,00	

Con l'introduzione del codice "14" in colonna 3 "Tipo di reddito", viene prevista la possibilità di indicare le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili, in relazione ai quali il cedente o gli altri aventi diritto abbiano eseguito gli interventi agevolati con il superbonus (ai sensi dell'articolo 119, D.L. 34/2020), che si siano conclusi da non più di dieci anni all'atto della cessione.

Si segnala che rimangono esclusi gli immobili acquisiti per successione e quelli che siano adibiti ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari per la maggior parte dei dieci anni antecedenti alla cessione o, qualora tra la data di acquisto o di costruzione e la cessione sia decorso un periodo inferiore a dieci anni, per la maggior parte di tale periodo.

Con riguardo alla compilazione della colonna 5 "Spese", le istruzioni evidenziano che, se nella colonna 3 "Tipo di reddito", è stato indicato il codice "14", nel caso in cui gli interventi agevolati con il superbonus si siano conclusi da non più di cinque anni all'atto della cessione, non si tiene conto delle spese relative a tali interventi, qualora si sia fruito dell'incentivo nella misura del 110% e siano state esercitate le opzioni per la cessione del credito o lo sconto in fattura.

Nel caso in cui gli interventi agevolati si siano conclusi da più di cinque anni all'atto della cessione, nella determinazione dei costi inerenti al bene si tiene conto del 50% di tali spese, qualora si sia fruito dell'incentivo del 110% e siano state esercitate le suddette opzioni.

Per gli immobili acquisiti o costruiti, alla data della cessione, da oltre cinque anni, il prezzo di acquisto o il costo di costruzione è rivalutato in base alla variazione dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati.

Con riguardo alla compilazione del rigo D5, colonna 1 "Tipo di reddito", dalle bozze di istruzioni emerge l'eliminazione dei codici "4" e "5" con cui nel Modello 730/2024 erano indicati:

- i redditi derivanti dall'attività di noleggio occasionale di imbarcazioni e navi da diporto soggette a imposta sostitutiva, nonché
- i compensi derivanti dall'attività di lezioni private e ripetizioni, non esercitata abitualmente, svolta dai docenti, per cui si optava per la tassazione ordinaria.

In entrambi i casi, tali redditi confluiscono ora nel nuovo Quadro M.

QUADRO E – ONERI E SPESE

Le istruzioni del Modello 730/2025 recepiscono le novità introdotte nel quadro E, per l'anno d'imposta 2024, in materia di detrazioni e deduzioni per oneri e spese, nonché in materia di detrazioni edilizie.

Le maggiori novità relative al quadro E, recepite nelle istruzioni, riguardano la disciplina delle detrazioni edilizie, le cui spese e relative informazioni sono indicate nelle sezioni III-A, III-B, III-C e IV.

Il comma 56, articolo 1, Legge 207/2024, Legge di Bilancio 2025, introducendo il nuovo comma 8-sexies all'articolo 119, D.L. 34/2020, ha esteso la facoltà di rateizzare in 10 anni la fruizione del superbonus anche con riguardo alle spese sostenute nel 2023.

La norma dispone che detta opzione possa essere esercitata tramite una dichiarazione dei redditi 2024 (periodo di imposta 2023) integrativa, da inviare entro il termine stabilito per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2024 (ovvero entro il 31.10.2025); se dalla dichiarazione integrativa emerge una maggiore imposta dovuta, quest'ultima è versata, senza applicazione di sanzioni e interessi, entro il termine per il versamento del saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta 2024.

Le istruzioni di compilazione del Modello 730/2025 hanno recepito tale previsione, contemplando la possibilità di indicare l'opzione per la rateizzazione con riguardo alle spese superbonus sostenute dal 01.01.2023 al 31.12.2023. A tale scopo, nelle sezioni relative alle spese superbonus (sezioni III-A, III-C e IV) è stata introdotta una nuova colonna, come di seguito illustrato.

La sezione III-A, righi da E41 a E43, è stata implementata della nuova colonna 8A "Opzione 2023", da barrare in caso di opzione per la ripartizione in dieci quote delle spese superbonus sostenute nel 2023.

SEZIONE III A - SPESE PER INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO, PER MISURE ANTISISMICHE, BONUS FACCIATE E SUPERBONUS												
	ANNO	TIPOLOGIA		CODICE FISCALE	Interventi particolari	Acquisto, eredità o donazione	Maggiorazione sisma	Percentuale	Numero rata	Opzione 2023 8A	IMPORTO SPESA	N. d'ordine immobile
E41	1	2	3		4	5	6	7	8		9	10
E41											,00	
E42											,00	
E43											,00	

Nella sezione III-C, rigo E56 "Pace contributiva o colonnine per ricarica", è stata introdotta la nuova colonna 5A "Opzione 2023", da barrare in caso di opzione per la ripartizione in dieci quote delle spese per l'acquisto e la posa in opera di strutture di ricarica dei veicoli alimentati ad energia elettrica sostenute nel 2023.

SEZIONE III C - ALTRE SPESE PER LE QUALI SPETTA LA DETRAZIONE DEL 50%, DEL 70%, DEL 90% E DEL 110%													
E56	PACE CONTRIBUTIVA O COLONNINE PER RICARICA	CODICE	ANNO	IMPORTO	PERCENTUALE	N. RATA	OPZIONE 2023 5A	E57	SPESE ARREDO IMMOBILI RISTRUTTURATI	N. RATA	SPESE ARREDO IMMOBILE	N. RATA	SPESE ARREDO IMMOBILE
E58	SPESE ARREDO IMMOBILI GIOVANI COPPIE			MENO DI 36 ANNI		SPESE SOSTENUTA NEL 2018		E59	IVA PER ACQUISTO ABITAZIONE CLASSE ENERGETICA A o B		NUMERO RATA		IMPORTO IVA PAGATA
E56				,00				E57			,00		,00
E58								E59					,00

Nella sezione IV, rigi da E61 a E62, è stata aggiunta la nuova colonna 7A "Opzione 2023", da barrare in caso di opzione per la ripartizione in dieci quote delle spese superbonus sostenute nel 2023.

SEZIONE IV - SPESE PER INTERVENTI DI RISPARMIO ENERGETICO E SUPERBONUS									
	TIPO INTERVENTO	ANNO	CASI PARTICOLARI	PERIODO 2008 Rideterminazione rate	PERCENTUALE	NUMERO RATA	OPZIONE 2023	IMPORTO SPESA	MAGGIORAZIONE SISMA
	1	2	4	5	6	7	7A	8	9
E61									,00
E62									,00

Le istruzioni di compilazione del Modello 730/2025 recepiscono inoltre la percentuale di detrazione del 70% prevista dall'articolo 119, comma 8-bis, D.L. 34/2020, per le spese sostenute nell'anno d'imposta 2024 per interventi superbonus. Tale novità, come si vedrà, ha impatto sulla compilazione delle sezioni IIIA e IV, quadro E.

Si ricorda che la percentuale relativa alle spese sostenute nel 2023 era pari al 90%.

Al fine di fruire della nuova aliquota di detrazione, in colonna 7 "Percentuale" deve essere indicato il codice "2" se ricorrono le condizioni per l'applicazione della percentuale di detrazione del 70%.

Analogamente a quanto previsto nei righi da E41 a E43, anche ai fini della compilazione dei righi da E61 a E62, relativi agli interventi di riqualificazione energetica, le istruzioni recepiscono la percentuale di detrazione del 70% prevista per le spese relative ad interventi superbonus sostenute nell'anno d'imposta 2024.

Allo scopo di applicare la percentuale di detrazione del 70%, prevista per le spese 2024, infatti, in colonna 7 "Percentuale" deve essere indicato il codice "2".

QUADRO F – ACCONTI ED ECCEDENZE

Il quadro F "Acconti, ritenute, eccedenze e altri dati" presenta alcune novità compilative, prevalentemente in ragione del coordinamento con i nuovi quadri M e T presenti nel Modello 730/2025.

Nella sezione V, dedicata al versamento degli acconti 2025 e del saldo 2024, con riguardo alla compilazione della colonna 7 "Numero rate", le istruzioni del Modello 730/2025, recependo quanto previsto dal D.lgs. 1/2024, precisano che il pagamento rateale delle somme a titolo di saldo e acconto deve concludersi entro il 16.12; di conseguenza, il sostituto d'imposta che effettua le operazioni di conguaglio dovrà adeguare il numero di rate eseguibili affinché sia rispettato tale termine, con l'effetto che l'ultima trattenuta potrà essere

effettuata insieme alle ritenute operate nel mese di novembre, da versare entro il 16.12 e provvederà a calcolare gli interessi dovuti per la rateazione, pari allo 0,33% mensile.

In assenza di sostituto d'imposta, il numero di rate è compreso tra 2 e 7.

Nel rigo F10 "Crediti utilizzati con il Modello F24 per il versamento di altre imposte" sono state aggiunte due nuove colonne (colonne 5 e 6) che permettono di gestire i crediti derivanti da determinate imposte sostitutive nel caso di presentazione del Modello 730 integrativo.

In particolare, a colonna 6 deve essere indicato l'ammontare del credito d'imposta sostitutiva che, entro la data di presentazione del Modello 730 integrativo, è stato utilizzato in compensazione con il Modello F24 per il versamento di altre imposte.

QUADRO G – CREDITI D'IMPOSTA

Il quadro G "Crediti d'imposta", oltre a recepire le novità normative intervenute in materia di crediti d'imposta 2024, presenta alcune novità compilative al fine di permettere il coordinamento con i nuovi quadri M e T del Modello 730/2025.

Per l'acquisto della prima casa assoggettata ad IVA, l'articolo 64, D.L. 73/2021 riconosce un credito d'imposta ai contribuenti che:

- non abbiano compiuto 36 anni nel corso dell'anno di acquisto della prima casa
- presentino un valore dell'ISEE non superiore a 40.000 euro annui.

Con la conversione in legge del D.L. 215/2023, c.d. Decreto "Milleproroghe", avvenuta con la Legge 18/2024, è stato esteso al 31.12.2024 il termine per beneficiare dell'agevolazione in esame, a condizione che il contratto preliminare di acquisto della casa di abitazione sia stato sottoscritto e registrato entro il 31.12.2023 (articolo 64, comma 9, D.L. 73/2021).

L'importo del credito d'imposta è pari all'IVA pagata in occasione dell'acquisto della prima casa. La fruizione del credito presuppone che il contribuente invii al notaio una dichiarazione, con un atto integrativo redatto secondo le medesime formalità giuridiche dell'atto di trasferimento, mediante il quale:

- manifesti la volontà di avvalersi dei benefici fiscali "prima casa under 36";
- dichiari di essere in possesso dei relativi requisiti richiesti dalla legge.

Il credito d'imposta in esame è utilizzabile:

- in compensazione utilizzando il codice tributo "6928", oppure

- in diminuzione dell'IRPEF dovuta in base alla dichiarazione.

In ogni caso, il credito d'imposta non dà luogo a rimborsi.

IL NUOVO QUADRO M

Con l'articolo 2, D.lgs. 1/2024, il quale demanda al Provvedimento di approvazione del Modello 730 l'individuazione delle nuove tipologie reddituali che possono essere dichiarate con il modello semplificato, a partire dal 2024, il Modello 730/2025 si arricchisce del nuovo quadro M, nel quale confluiscono:

- i redditi soggetti a tassazione separata che fino allo scorso anno andavano indicati nel quadro D, il quale è stato conseguentemente ridenominato "Altri redditi (redditi di capitale, lavoro autonomo e redditi diversi)";
- alcuni redditi soggetti a tassazione separata e imposta sostitutiva che, fino allo scorso anno potevano essere dichiarati solo presentando il quadro RM del Modello REDDITI PF;
- i dati della rivalutazione del valore dei terreni, che lo scorso anno, nel Modello 730, erano ospitati nel quadro L, righe L6 e L7, conseguentemente eliminati nel modello di quest'anno.

IL NUOVO QUADRO T

Sempre in forza delle previsioni di cui all'articolo 2, D.lgs. 1/2024, il Modello 730/2025 si arricchisce del nuovo quadro T "Plusvalenze di natura finanziaria".

In tale quadro possono essere indicati, in particolare:

- i redditi derivanti dalle cessioni di partecipazioni non qualificate, obbligazioni e altri strumenti che generano plusvalenze, di cui all'articolo 67, comma 1, lett. da c-bis) a c-quinquies), TUIR;
- le plusvalenze derivanti dalle cessioni di partecipazioni qualificate, di cui all'articolo 67, comma 1, lett. c), TUIR;
- i dati relativi alla rideterminazione del valore delle partecipazioni, quote o diritti non negoziati nei mercati regolamentati, ai sensi dell'articolo 2, D.L. 282/2002, e successive modificazioni,

che, fino allo scorso anno, richiedevano la presentazione del quadro RT del Modello REDDITI PF.

Le prossime scadenze



15 aprile 2025

SOCIETÀ DI CAPITALI E COOPERATIVE

Termine entro cui depositare, presso la sede sociale, del bilancio dell'esercizio 2024 comprensivo delle allegate relazioni, nel caso l'assemblea di bilancio sia stata fissata al 30.04.2025.

16 aprile 2025

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 la 4^a rata., da parte delle persone fisiche titolari di partita Iva con ricavi o compensi fino a € 170.000, che hanno optato per la rateazione dell'acconto delle imposte sui redditi di novembre 2024.

DIVIDENDI

Termine per versare le ritenute sui dividendi corrisposti nel trimestre solare precedente e deliberati dal 1.07.1998, nonché delle ritenute sui dividendi in natura versate dai soci nello stesso periodo.

IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

Termine entro cui i contribuenti mensili devono operare la liquidazione del mese precedente e versare l'eventuale imposta a debito.

IVA

Termine entro versare la rata dell'Iva relativa al 2024 derivante dalla dichiarazione annuale con gli interessi.

25 aprile 2025

ELENCHI INTRASTAT

Termine entro cui presentare gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, nonché delle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente. Vanno presentate anche gli elenchi relativi alle cessioni intracomunitarie del trimestre precedente.

30 aprile 2025

IVA – DICHIARAZIONE ANNUALE

Termine entro cui presentare la dichiarazione Iva relativa all'anno 2024.

REGIME OSS

Termine per presentare la dichiarazione e la liquidazione dell'imposta in relazione al primo trimestre 2025.

REGIME IOSS

Termine per presentare la dichiarazione Iva e il versamento dell'Iva in relazione al mese precedente.

RIMBORSI

Termine per presentare, in via telematica, all'Ufficio competente, la domanda di rimborso, o di utilizzo in compensazione, dell'imposta a credito relativa al 1° trimestre 2025, da parte dei soggetti di cui all'art. 38-bis, c. 2 D.P.R. 26.10.1972, n. 633.

CONTRATTI DI LOCAZIONE

Termine entro cui 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.

SOCIETÀ DI CAPITALI E COOPERATIVE

Termine entro cui l'assemblea deve approvare il bilancio.

ROTTAMAZIONE QUATER - RIAMMISSIONE

Termine entro cui i contribuenti decaduti al 31.12.2024, possono essere riammessi alla definizione agevolata di tali debiti mediante presentazione di apposita domanda entro il 30.04.2025 (art. 3-bis D.L. 202/2024).

RAVVEDIMENTO SPECIALE

Termine per versare la seconda rata degli importi dovuti per il ravvedimento speciale per gli anni 2018-2022.

MODELLO 770 SEMPLIFICATO

Termine entro cui i sostituti d'imposta che si avvalgono delle nuove disposizioni possono effettuare i relativi versamenti tramite modello F24, entro le ordinarie scadenze, e poi trasmettere i dati.
