



NEWS

Euroconference

Edizione di venerdì 5 Dicembre 2025

CONTENZIOSO

Sui profili penal-tributari della interposizione fittizia di manodopera
di Massimiliano Tasini

IVA

Acconto IVA 2025: modalità di calcolo e regole di versamento
di Viviana Grippo

IMPOSTE SUL REDDITO

Le opzioni contabili nell'assegnazione agevolata dei beni ai soci
di Luciano Sorgato, Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365

IVA

La corretta aliquota IVA per le prestazioni di servizi a terzi
di Luigi Scappini

CONTROLLO

Scegliere il costo giusto per la decisione giusta
di Stefano Fontana

RASSEGNA AI

Risposte AI: la disciplina dei compensi amministratori e del trattamento di fine mandato
di Mauro Muraca



CONTENZIOSO

Sui profili penal-tributari della interposizione fittizia di manodopera

di Massimiliano Tasini

Rivista AI Edition - Integrata con l'Intelligenza Artificiale

ACCERTAMENTO E CONTENZIOSO

IN OFFERTA PER TE € 136,50 + IVA 4% anziché € 210 + IVA 4%
Inserisci il codice sconto ECNEWS nel form del carrello on-line per usufruire dell'offerta
Offerta non cumulabile con sconto Privege ed altre iniziative in corso, valida solo per nuove attivazioni.
Rinnovo automatico a prezzo di listino.

-35%

Abbonati ora

Premessa

La disciplina riservata dal Legislatore al fenomeno della interposizione fittizia di manodopera nel corso del 2024 ha subito profonde modifiche per effetto di quanto disposto dal D.L. n. 19/2024, c.d. Decreto PNRR, poi convertito, con modificazioni, nella Legge n. 56/2024.

Si è trattato di una Riforma indotta da alcune indagini che hanno portato a ipotizzare (e poi confermare) l'impiego di lavoro irregolare in grandi imprese operanti nei settori della logistica e della moda, oltre ad altri.

Anteriormente alla Riforma, sul piano penale, 2 erano i corpi normativi di riferimento.

Intanto, il Codice penale, che, all'art. 603-bis, contemplava (e contempla tuttora) il reato di intermediazione illecita e sfruttamento del lavoro, punito nella sua configurazione base con la pena della reclusione da 1 a 6 anni e la multa da 500 a 1.000 euro per ciascun lavoratore reclutato.

In secondo luogo, l'art. 18, D.Lgs. n. 276/2003, contemplava varie ipotesi: l'esercizio non autorizzato delle attività di somministrazione, di quella di intermediazione, nonché di ricerca, selezione del personale e supporto alla ricollocazione.

Per le finalità di questo lavoro, vale però la pena di citare soprattutto le ipotesi dell'utilizzo della somministrazione illecita di prestatori di lavoro o in violazione dei limiti di Legge, punito con la pena dell'ammenda di 50 euro per ogni lavoratore occupato e per ogni giornata di occupazione (art. 18, comma 2), nonché dell'utilizzo e somministrazione di manodopera tramite l'appalto e il distacco illecito, punito con l'ammenda di 50 euro per ogni lavoratore e per ogni giornata di occupazione (art. 18, comma 5-bis).

Era, inoltre, prevista una circostanza aggravante per le ipotesi di somministrazione e di appalto illecito in caso di sfruttamento di minorenni.



Successivamente, è intervenuto l'art. 38-bis, D.Lgs. n. 81/2015, che contemplava un'ulteriore ammenda di 20 euro per lavoratore e per giorno di utilizzo in ogni caso di somministrazione fraudolenta, ossia posta in essere con la specifica finalità di eludere norme inderogabili di Legge o dei contratti collettivi.

Infine, l'art. 1, comma 445, lett. d), n. 1), Legge n. 145/2018 (c.d. Legge di bilancio 2019), ha previsto un ulteriore inasprimento, nella misura del 20%, di tutte le pene pecuniarie previste dal citato art. 18, D.Lgs. n. 276/2003.

In linea generale, può dirsi che l'art. 18, D.Lgs. n. 276/2003, contemplava, dunque, fattispecie contravvenzionali punite con la sola ammenda. Di talché, per effetto del D.Lgs. n. 8/2016, che ha depenalizzato molteplici reati colpiti con la sola multa o l'ammenda (tra i quali quelli oggetto del presente intervento, poiché non espressamente esclusi dalla depenalizzazione), di fatto la sanzione penale era venuta meno, sostituita da una sanzione amministrativa.

Il citato D.L. PNRR, ha ripristinato la rilevanza penale delle fattispecie citate, inserendo la pena dell'arresto in alternativa alla ammenda ed elevando le sanzioni applicabili.

Con specifico riguardo all'ipotesi di somministrazione illecita di manodopera, essa è ora contemplata dall'art. 18, comma 5-ter, D.Lgs. n. 276/2003, che prevede un notevole inasprimento delle sanzioni.

Per quanto qui particolarmente interessa, la modifica del regime sanzionatorio non ha inciso sull'identificazione delle fattispecie, che sono rimaste identiche: dunque, tutte le volte che un imprenditore congegna un meccanismo finalizzato a mascherare una mera somministrazione di manodopera, il suo comportamento assume rilievo anche penale.

Appalto illecito: un caso di specie

Il contratto di appalto illecito genera la fatturazione di una prestazione.

La Guardia di Finanza o l'Agenzia delle Entrate in sede di verifica contestano in linea di massima queste fatture come soggettivamente inesistenti: ciò che si afferma in sostanza è che la prestazione esiste ma il soggetto che la esegue non corrisponde a quello effettivo. Da questa impostazione deriva che le fatture sono contestate solo dal punto di vista dell'IVA ma non anche delle imposte dirette.

Vediamo un caso pratico, riproducendo alcuni stralci di un PVC: «Le aziende pseudo "committenti", al fine di erogare parte dei propri servizi, sottoscrivevano con il CONSORZIO un contratto di appalto, simulando l'esternalizzazione di alcuni servizi. Il negozio stipulato era così articolato: l'appaltante affidava al CONSORZIO l'espletamento di una serie di servizi indicati in oggetto, tuttavia il CONSORZIO, dopo la sottoscrizione del contratto e l'assunzione



della veste di appaltatore ed esecutore del servizio, non erogava la prestazione impiegando la propria forza lavoro (come detto sopra inesistente), bensì mediante quella fornita dalle cooperative consorziate [...] attraverso la stipulazione di contratti aventi anch'essi la forma giuridica dell'appalto. Il rapporto così come era stato articolato, comportava in concreto la somministrazione di lavoro da parte delle cooperative finali [...] che il CONSORZIO opportunamente "schermava", limitandosi a filtrare il rapporto tra le varie società appaltanti e le cooperative che avevano formalmente in forza i lavoratori.

Dall'analisi dei contratti di appalto posti in essere tra l'utilizzatore e il CONSORZIO emerge la presenza di specifiche clausole in cui si vieta espressamente il subappalto o altre in cui viene richiesta una preventiva autorizzazione dell'appaltante in tal senso. Tali clausole sono state sistematicamente violate, in quanto il CONSORZIO ha affidato a sua volta, prima a X e poi a Y, l'esecuzione formale delle attività oggetto del contratto di appalto, introducendo all'interno dei cantieri e/o ambienti di lavoro dei committenti, lavoratori dipendenti formalmente delle società cooperative.

Nello stesso tempo, dal punto di vista delle imprese committenti, vi è stato un modus operandi connotato da una mancanza di verifica della regolare attuazione del contratto di appalto e della cognizione e del controllo del personale impiegato nel contratto stesso, nel senso che gli appaltanti non hanno approfondito né si sono sincerati della reale appartenenza al CONSORZIO dei dipendenti impiegati nelle lavorazioni appaltate. Tutto ciò avveniva in palese violazione di disposizioni contenute nei contratti di appalto in cui, tra le altre cose, sono rintracciabili le seguenti specificazioni:

- l'appaltatore si impegna ad effettuare i servizi esclusivamente mediante proprio personale assunto;
- opera un divieto di subappalto per l'esecuzione dei servizi o lo stesso è ammesso solo dietro espressa autorizzazione dei committenti [...].

Il vantaggio economico ottenuto dagli pseudo committenti mediante il ricorso alle descritte operazioni fraudolente, oltre a quello di natura fiscale [...], è consistito nell'applicazione di tariffe fuori mercato che "Paolo Rossi" ed i suoi più stretti collaboratori sono stati in grado di applicare e garantire attraverso il premeditato omesso versamento delle imposte (dirette ed indirette) e dei contributi previdenziali riscontrato in capo alle cooperative X ed Y, vantaggio che altrimenti non si sarebbe potuto attuare e garantire.

In altri termini, se le cooperative a monte del sistema avessero onorato tutti i loro debiti (contributivi e fiscali), non avrebbero potuto praticare le tariffe applicate, caso contrario l'operazione sarebbe stata assolutamente priva delle necessarie valide ragioni economiche, costringendo a rilevanti perdite questi soggetti.

Sotto il profilo dei vantaggi fiscali, gli pseudo committenti hanno potuto utilizzare le fatture emesse dal CONSORZIO al fine di evadere le imposte sui redditi e l'IVA, avendo accertato



utilizzo delle stesse fatture per operazioni inesistenti (soggettivamente inesistenti) in sede dichiarativa. vantaggio fiscale oltre a quello della detrazione dell'IVA relativa alle fatture emesse dal CONSORZIO è stato anche quello di dedurre interamente il costo ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP».

I profili penal-tributari

Se si verte in ipotesi di fatture soggettivamente inesistenti, occorre stabilire se la fattispecie si inquadri nell'art. 2, ovvero nell'art. 3, D.Lgs. n. 74/2000.

La questione non è puramente teorica, bensì foriera di rilevanti effetti.

L'art. 1, D.Lgs. n. 74/2000, stabilisce alla lett. g-bis), che, per "operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente" si intendono le operazioni apparenti, diverse da quelle disciplinate dall'art. 10-bis, Legge n. 212/2000, poste in essere con la volontà di non realizzarle in tutto o in parte ovvero le operazioni riferite a soggetti fintiziamente interposti.

A sua volta, l'art. 3, comma 1, D.Lgs. n. 74/2000, fa espresso riferimento al compimento di operazioni simulate (non solo oggettivamente, bensì anche) soggettivamente, lasciando intendere che, quantomeno dopo l'intervento del Legislatore del D.Lgs. n. 158/2015, la fattispecie della simulazione soggettiva sia contemplata proprio dall'art. 3, e non più dall'art. 2, come ritenuto dalla costante pregressa giurisprudenza.

La Relazione dell'Ufficio del Massimario della Suprema Corte, predisposta all'indomani della entrata in vigore del D.Lgs. n. 158/2015, ha tuttavia espresso perplessità su tale interpretazione, rimarcando il dato testuale del riprodotto art. 1, che sembra favorire una lettura volta a inquadrare la fattispecie nell'art. 2. Perplessità che hanno profondamente inciso sulla interpretazione della Suprema Corte, che ha sistematicamente accolto l'impostazione più rigorosa, tendente a ritenere integrata l'ipotesi di cui all'art. 2.

Le conseguenze sono naturalmente assai rilevanti, posto che l'art. 2 non contempla soglie di punibilità, diversamente dall'art. 3, il quale ultimo peraltro contempla pene più miti.

Accantonata la questione dell'inquadramento della fattispecie, veniamo al tema specifico.

La sentenza della Suprema Corte probabilmente più interessante su questa materia è la n. 19595/2023, resa dalla III Sez. pen..

È bene riprodurne alcuni stralci: «*[...] secondo l'indirizzo interpretativo che si è formato su vicende analoghe, l'utilizzo di fatture per operazioni inesistenti che dissimulano un'attività illecita di somministrazione di manodopera, mascherata dalla conclusione di finti contratti di appalto di servizi, D.Lgs. n. 276 del 2003, ex art. 29 integra una operazione soggettivamente inesistente stante*



il carattere dissimulato del contratto, integrando quella divergenza tra realtà fenomenica e realtà meramente giuridica dell'operazione che, secondo la giurisprudenza consolidata, integra l'inesistenza di cui al D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, art. 1, comma 1, lett. a) (Sez. 3, n. 11633 del 02/02/2022, Casanova, Rv. 282985 – 01; Sez. 3, n. 20901 del 26/06/2020, Rv. 279509; Sez. 3, n. 6935 del 23/11/2017, Sez. 3, n. 27392 del 27/04/2012, Sez. 3, n. 1998 del 15/11/2019, Moiseev, Rv. 278378 – 01) che, quanto al versante dell'IVA, fittiziamente interposto apre la strada al recupero indebito dell'imposta stessa (Sez. 3, n. 20901 del 26/06/2020, Rv. 279509 – 02; Sez. 3, n. 29977 del 12/02/2019, Rv. 276289; Sez. 3, n. 4236 del 18/10/2018, Di Napoli, Rv. 275692 – 01; Sez. 3, n. 6935 del 23/11/2017, non mass.; Sez. 3, n. 24540 del 20/03/2013, Rv. 256424 – 01), mentre con riguardo all'imposta sui redditi, l'utilizzo della fattura che dissimula una diversa prestazione apre la strada alla detrazione di costi anch'essi fittizi perché non correlati alla prestazione reale essendo funzionale ad abbattere indebitamente il reddito di esercizio mediante imputazione del costo dei servizi, rappresentato dal costo del lavoro che altrimenti le società non avrebbero potuto detrarre. In tema di utilizzazione di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti, i costi relativi alle stesse non sono mai deducibili, con la conseguenza che la loro indicazione in dichiarazione configura una finalità di evasione (Sez. 3, n. 29977 del 12/02/2019, Romano, Rv. 276289 01). In conclusione, del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, l'art. 2 non distingue tra inesistenza oggettiva o soggettiva: oggetto della sanzione di cui all'art. 2 è ogni divergenza tra la realtà commerciale e la sua espressione documentale, integrando il delitto di cui al D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, art. 2 l'utilizzazione, nella dichiarazione ai fini delle imposte dirette, di fatture formalmente riferite a un contratto di appalto di servizi, che costituisca di fatto lo schermo per occultare una somministrazione irregolare di manodopera, realizzata in violazione dei divieti di cui al previgente D.Lgs. 10 settembre 2003, n. 276, sostituito dal D.Lgs. 15 giugno 2015, n. 81, trattandosi di fatture relative a un negozio giuridico apparente, diverso da quello realmente intercorso tra le parti. attinente ad un'operazione implicante significative conseguenze di rilievo fiscale (Sez. 3, n. 45114 del 28/10/2022. Rv. 283771 – 01). con riguardo ad entrambe le imposte per le ragioni sopra evidenziate in quanto l'esposizione nella dichiarazione di dati fittizi anche solo soggettivamente implica la creazione delle premesse per un rimborso al quale non si ha diritto. Nella richiamata sentenza n. 8809 del 04.03.2021 la Suprema Corte ha anche stabilito che "è configurabile il concorso fra la contravvenzione di intermediazione illegale di mano d'opera (art. 18 D.Lgs. n. 276 del 2003) ed il delitto di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture per operazioni inesistenti (art. 2 D.Lgs. n. 74 del 2000), nel caso di utilizzo di fatture rilasciate da una società che ha effettuato interposizione illegale di manodopera" (nello stesso senso anche le sentenze nn. 20901/2020 e 24540/2013)».

Si impongono alcune riflessioni.

Per quanto premesso sopra, l'Agenzia delle Entrate non condivide questa impostazione, ritenendo piuttosto che la violazione è integrata ai fini dell'IVA – oltreché dell'IRAP, ma è questione che non rileva ai fini penali – ma non anche ai fini delle imposte dirette, vertendosi appunto in materia di operazioni “solo” soggettivamente inesistenti.

Questa conclusione è supportata dall'analisi tecnica del D.L. n. 16/2012, convertito nella Legge n. 44/2012, ma non è condivisa dalla giurisprudenza penale.



In particolare, la Relazione illustrativa al citato Decreto testualmente così si esprime: «*l'indeducibilità non trova applicazione per i costi e le spese esposti in fatture o altri documenti aventi analogo rilievo probatorio che riferiscono l'operazione a soggetti diversi da quelli effettivi, ferme restando le regole generali in materia di detrazione della relativa imposta sul valore aggiunto di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 e in tema di deduzione previste dal testo unico delle imposte sui redditi, approvato con Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917. Pertanto, ove del caso, l'indeducibilità dei costi rappresentati in documenti emessi da soggetti che in tutto o in parte non hanno effettivamente posto in essere l'operazione, sarà, comunque, rilevabile per effetto delle altre disposizioni normative eventualmente applicabili e connesse ai requisiti generali di effettività, inerenza, competenza, certezza, determinatezza o determinabilità dei componenti negativi».*

Risulterà evidente che questa impostazione non è invece condivisa dalla giurisprudenza penale, la quale contesta la sussistenza del reato anche sul fronte delle imposte dirette.

Più precisamente, ai fini IVA, dopo essere dato per “scontato” l'inquadramento della fattispecie tra quelle di cui all'art. 2, la Corte sostanzialmente, partendo dal presupposto che l'IVA è una imposta cartolare, afferma che, se la carta mostra un cedente diverso da quello reale, l'imposta non può essere detratta.

Diversamente, ai fini delle imposte dirette, ciò che determina la indeducibilità del costo è la sussistenza di una divergenza tra la prestazione invocata e quella effettiva: infatti, se l'appalto è illecito la prestazione resa non è un appalto.

Le conseguenze di questo disallineamento sono notevoli: si riscontrano invero casi in cui i contribuenti committenti definiscono la fattispecie con l'Agenzia delle Entrate (retrocedendo l'IVA e i relativi accessori) ma il Tribunale ordina anche la confisca del profitto conseguito ai fini delle imposte dirette, essendo il reato integrato anche sotto questo profilo.

Detto in altri termini, assai approssimativi ma efficaci sul piano pratico, l'imponibile contestato dall'Agenzia delle Entrate non equivale a quello contestato dalla Procura della Repubblica: ai fini penali, infatti, sarebbe irrilevante la previsione di cui al citato art. 8, D.L. n. 16/2012, il cui ambito applicativo sarebbe limitato alla determinazione dell'imponibile e alla sua conseguente tassazione.

Questa situazione determina una forte instabilità emotiva nel cliente e disorientamento nei suoi consulenti, oltreché non favorire soluzioni deflattive del contenzioso, e dovrebbe formare oggetto di attenta valutazione, probabilmente anche in sede legislativa.

Uno sguardo alla responsabilità 231

L'art. 25-*quinquiesdecies*, D.Lgs. n. 231/2001, a decorrere dal 24 dicembre 2019 – data di



entrata in vigore della Legge di conversione del D.L. n. 124/2019 – ha introdotto nel catalogo dei reati presupposti della responsabilità “amministrativa” degli enti anche alcuni reati tributari.

In particolare, il suo comma 1, contempla la commissione dei reati di cui agli artt. 2 e 3, D.Lgs. n. 74/2000, prevedendo in entrambi i casi una pena fino a 500 quote.

Il comma 2 prevede inoltre che, laddove sia stato conseguito un profitto di rilevante entità, la sanzione è aumentata di 1/3.

Il comma 3 prevede, infine, che per tutti i reati presupposto indicati dallo stesso articolo trovano applicazione le sanzioni interdittive previste dall'art. 9, comma 2, lett. c), d) ed e), ovvero:

«c) il divieto di contrattare con la Pubblica amministrazione, salvo che per ottenere le prestazioni di un pubblico servizio;

d) l'esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi e l'eventuale revoca di quelli già concessi;

e) il divieto di pubblicizzare beni o servizi».

Conclusioni

La disciplina si presenta molto complessa e densa di previsioni normative che tra loro si sovrappongono, creando un quadro praticamente inestricabile. Si rifletta solo sul fatto che una contestazione di interposizione fittizia di manodopera trascina anche accertamenti ispettivi e conseguente pretese dell'Ispettorato del Lavoro, dell'INPS e dell'INAIL.

Sul punto, è molto interessante riprodurre alcuni stralci del provvedimento di archiviazione assunto dalla Procura della Repubblica di Milano sul caso di una nota società di logistica: «Ciò ci riporta all'ultimo aspetto dà evidenziare, con riferimento alla vicenda in esame: la condotta tenuta da [...] S.p.A. nelle more di entrambi i procedimenti e, in particolare, l'impegno mostrato in attività riparative delle conseguenze dannose e pericolose derivanti dal reato [...] il momento sanzionatorio, quale extrema ratio, si giustifica e si legittima come conseguenza della mancata riorganizzazione. Ora, è indiscutibile che la società indagata, che già prima dei fatti aveva implementato un modello organizzativo ai sensi del Decreto 231 che tenesse conto anche della macroarea di rischio relativa al rapporto con i fornitori di beni/servizi, abbia proseguito virtuosamente – nello sforzo di dotarsi di un'organizzazione adeguata rispetto alla finalità preventiva perseguita dal Decreto in parola. Tra le varie attività portate avanti, a far data dal giugno 2021, meritano particolare attenzione i protocolli relativi al monitoraggio sugli adempimenti IVA da parte dei fornitori (come descritti nella memoria, cui si rinvia per maggiori



dettagli) e il progetto di insourcing dei lavoratori che tramite i fornitori svolgono servizi di gestione dei magazzini e altre attività connesse (tale progetto, che ha già portato all'assunzione di 695 lavoratori, prevede l'assunzione diretta di ulteriori 761 lavoratori entro il 15 settembre 2022). In particolare, con riferimento al progetto relativo all'assunzione dei lavoratori operanti presso i fornitori, [...] è riuscita ad implementare un modello virtuoso di gestione diretta del magazzino – in un lasso di tempo relativamente breve, considerata la complessità e l'onerosità dei lavori – che oltre a garantire una gestione rafforzata del rischio-compliance, costituisce un forte segnale, anche verso l'esterno, della volontà di proseguire nell'attività nella piena legalità. Ciò determina, evidentemente, una netta cesura con il precedente assetto organizzativo.

Ora, se è vero che tanto le sanzioni tributarie, quanto quelle previste dal Decreto 231, perseguono una finalità dissuasiva e preventiva che va al di là della mera funzione ripristinatoria e retributiva, non si può negare che un più che soddisfacente risultato in questi termini sia stato già raggiunto, sicché, anche alla luce delle considerazioni sopra esposte, la prosecuzione del procedimento ex D.Lgs. 231/2001 costituirebbe un'indebita duplicazione, che sfocerebbe nella sottoposizione, ormai non più giustificata, della società agli ulteriori effetti stigmatizzanti e afflittivi che il coinvolgimento in un procedimento penale comporta.

In data 12 settembre 2022 [...] ha depositato nota in cui quantifica in € 9.816.469 i costi sostenuti per gli interventi finalizzati all'insourcing e al controllo ai fini IVA dei fornitori esterni In sintesi:

- a) la sanzione amministrativa di circa 10 milioni di euro
- b) le condotte riparatorie poste in essere (aldilà del doveroso pagamento del debito tributario) consistite in stabilizzazione di circa 1200 dipendenti; modelli organizzativi idonei a scongiurare che si ripetano fenomeni come quelli qui censurati; interventi organizzativi attuati su larga scala che hanno comportato un esborso di (ulteriori) circa 10 milioni di euro

rendono l'ulteriore irrogazione della sanzione ex 231/2001 un fatto che sembra porsi in contrasto con la consolidata giurisprudenza in materia di ne bis in idem, come sopra ricostruita [...].

È mia opinione che questo provvedimento sia tuttora attuale e possa contribuire a dare attuazione alla (pur meritoria ma) difficile previsione contemplata dall'art. 21-ter, D.Lgs. n. 74/2000, rubricato "Applicazione ed esecuzione delle sanzioni penali e amministrative", quale novellato per effetto della Legge delega n. 111/2023, che così recita:

«1. Quando, per lo stesso fatto è stata applicata, a carico del soggetto, una sanzione penale ovvero una sanzione amministrativa o una sanzione amministrativa dipendente da reato, il giudice o l'autorità amministrativa, al momento della determinazione delle sanzioni di propria competenza e al fine di ridurne la relativa misura, tiene conto di quelle già irrogate con provvedimento o con sentenza assunti in via definitiva».



Si segnala che l'articolo è tratto da "[Accertamento e contenzioso](#)".



IVA

Acconto IVA 2025: modalità di calcolo e regole di versamento

di Viviana Grippo

Convegno di aggiornamento

Dichiarazione Iva 2026: novità e casi operativi

Scopri di più

Il prossimo **29 dicembre** 2025 scade il termine, salvo ravvedimento, per il **versamento dell'acconto IVA** sulla **liquidazione IVA del mese di dicembre o del quarto trimestre** (liquidazione annuale).

L'acconto versato originerà un **credito verso l'Erario** che verrà stornato in fase di **liquidazione mensile del mese di dicembre** (entro il 16 gennaio successivo) o in sede di **liquidazione annuale** (all'interno della dichiarazione IVA annuale, a seconda che l'azienda liquidi l'imposta con **cadenza mensile o trimestrale**).

Per la **determinazione dell'aconto** possono essere eseguite **3 metodologie alternative**:

- **storico**, l'aconto è pari **all'88% dell'imposta dovuta** in relazione all'ultimo **mese o trimestre dell'anno precedente**;
- **analitico**, l'aconto è determinato con una **liquidazione "straordinaria" al 20 dicembre** effettuata sulla base delle operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data;
- **previsionale**, l'aconto è pari **all'88% del debito "presunto"** che si stima di dover versare in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno.

Sono **esonerati** dall'obbligo di versamento dell'aconto:

- i **soggetti che hanno cessato l'attività**, anche per decesso, entro il 30 novembre se mensili o entro il 30 settembre se trimestrali oppure hanno iniziato l'attività;
- i soggetti che hanno **chiuso il periodo d'imposta precedente con un credito d'imposta**;
- i soggetti che, pur avendo effettuato un versamento per il mese di dicembre o per l'ultimo trimestre del periodo d'imposta precedente, oppure in sede di dichiarazione annuale per il periodo d'imposta precedente, **prevedono di chiudere la contabilità IVA con una eccedenza detraibile di imposta**;
- i contribuenti per i quali risulta un importo dovuto a titolo d'aconto **non superiore a 103,29 euro**;
- i contribuenti che, nel periodo d'imposta, hanno effettuato soltanto **operazioni non**



imponibili, esenti, non soggette a imposta o, comunque, senza obbligo di pagamento dell'imposta;

- i **produttori agricoli** “di cui all'art. 34, comma 6, del D.P.R. n. 633 del 1972”
- i soggetti che esercitano **attività di spettacoli e giochi in regime speciale**;
- le **Associazioni sportive dilettantistiche**, nonché le associazioni senza fini di lucro e quelle *pro loco*, in regime forfetario;
- i **raccoglitori e i rivenditori di rottami**, cascami, carta da macero, vetri e simili, esonerati dagli obblighi di liquidazione e versamento del tributo,
- gli imprenditori individuali che hanno dato in **affitto l'unica azienda**, entro il 30 settembre, se contribuenti trimestrali o entro il 30 novembre, se contribuenti mensili, a condizione che non **esercitino altre attività soggette all'IVA**.

L'acconto va versato utilizzando il **modello di pagamento F24**, senza applicare alcuna maggiorazione a titolo di interessi neanche nel caso di liquidazione trimestrale, utilizzando alternativamente uno dei seguenti **codici tributo**:

- **6013**, per i contribuenti che effettuano la **liquidazione dell'IVA mensilmente**;
- **6035**, per i contribuenti che effettuano la **liquidazione dell'IVA trimestralmente**.

Avvenuto il pagamento la rilevazione contabile sarà la seguente:

Erario c/lva (sp) a Banca c/c (sp)

Anche l'aconto IVA **può essere oggetto di compensazione**.

Possono verificarsi anche dei **casi particolari** che possiamo dettagliare nella tabella che segue:

Trasformazione di S.n.c., S.a.s., S.r.l., S.a.p.a. in società semplice

*L'aconto IVA 2025 non sarà dovuto qualora venga adottato il **metodo previsionale**. Ciò in considerazione del fatto che la trasformazione agevolata in società semplice determina la perdita della qualifica di soggetto passivo IVA*

Assegnazione ai soci ovvero cessione agevolata di beni dell'impresa

*– In caso di assegnazione di beni ai soci e scioglimento della società **entro il 30 settembre 2025**, l'aconto IVA per il 2025 non sarà dovuto qualora venga utilizzato il **metodo previsionale** e sempre che le operazioni di liquidazione siano effettivamente ultimate entro il terzo trimestre del 2025;*

*– nel caso in cui la società che ha effettuato l'assegnazione non sia stata liquidata **andrà versato l'aconto IVA**.*

estromissione di beni strumentali dal patrimonio da parte dell'imprenditore individuale

– Qualora l'imprenditore individuale abbia proceduto all'estromissione in via agevolata dei



beni dal patrimonio entro il 31 maggio 2025, senza cessazione dell'attività, sarà dovuto l'acconto IVA 2025;
– se a seguito dell'estromissione sia stata contestualmente **cessata l'attività non sarà dovuto l'aconto** se viene utilizzato il **metodo storico**.

Sulle somme non versate si rende applicabile **la sanzione amministrativa** che, per errori commessi dal 1° settembre 2025, **ammonta al 25% dell'imposta non versata**, ai sensi dell'[art. 13, D.Lgs. n. 471/1997](#). È, altresì, possibile ridurre il carico sanzionatorio, ricorrendo all'istituto del ravvedimento operoso.



IMPOSTE SUL REDDITO

Le opzioni contabili nell'assegnazione agevolata dei beni ai soci

di Luciano Sorgato, Paolo Meneghetti - Comitato Scientifico Master Breve 365

Convegno di aggiornamento

Novità fiscali Legge di Bilancio 2026

[Scopri di più](#)

L'art. 14 della manovra di bilancio 2026 ripropone l'assegnazione ai soci di determinati beni.

Appare, quindi, utile passare in rassegna i **metodi contabili** prospettati dalla prassi, allo scopo di verificare, in relazione a ognuno di essi, le relative **conseguenze sia civilistiche che fiscali**.

In ordine alla rappresentazione contabile dell'assegnazione dei beni ai soci **sono stati proposte 3 opzioni** così sintetizzabili:

- il **metodo del valore contabile** che si fonda sullo storno di una riserva di ammontare pari al valore contabile del bene assegnato;
- il **metodo dell'iscrizione di una riserva da rivalutazione monetaria** di ammontare pari alla differenza tra il valore normale del bene assegnato e il suo valore contabile;
- il **metodo proposto dal CNDCEC** con il documento del 14 marzo 2016 fondato sull'imputazione a Conto economico di una plusvalenza di ammontare sempre pari alla differenza tra il valore normale del bene assegnato e il suo **valore contabile**.

La **prima opzione** contabile viene ritenuta **carente di adeguata informativa**, in ordine all'effettiva ricchezza distratta dal compendio patrimoniale della società, dal momento che il **valore di mercato** del bene assegnato è presumibile sia **superiore al suo valore contabile**.

La **seconda soluzione**, anche se fondata su una dinamica contabile ritenuta più completa in quanto idonea a perequare il valore del ben assegnato a quello corrente, **viola il divieto legislativo di rivalutare i beni senza il supporto di specifiche prescrizioni normative**. Viene ritenuta perseguitibile tale soluzione, nel caso il **ricorso alla rivalutazione** del cespote, con contropartita l'apposita riserva, **sia solo momentanea e infrannuale**, non venendosi così a violare il regime di redazione legale del bilancio d'esercizio.

Infine, la **terza forma di rappresentazione contabile** viene fatta derivare dal documento del CNDCEC, che sostituisce la rivalutazione con una **diretta imputazione a Conto economico di una plusvalenza** sempre pari alla differenza tra il **valore di mercato e il valore contabile** e che raccorderebbe il suo fondamento giustificativo con il risparmio che la società beneficierebbe



nell'estinguere il debito verso il socio assegnatario, commisurato al valore di mercato del bene, con una posta patrimoniale di minor valore contabile.

In ordine alle 3 opzioni contabili, si ritiene di dover preliminarmente evidenziare come l'assegnazione dell'immobile al socio non si raccordi causalmente con un ordinario atto di mercato, avendo essa, piuttosto, un **nesso causale diretto con il diritto economico del socio**, la cui disciplina **non deriva dalla libera negoziazione** tipica degli schemi onerosi di contratto, ma dal **documento costitutivo della società** e dalla **quota di partecipazione del socio al capitale sociale** di sottoscrizione della medesima. La rappresentazione contabile delle varie vicende intersoggettive società – socio, secondo le tradizionali impostazioni scritturali, va sempre **raccordata con il Patrimonio netto**, sia nella fase costitutiva dell'apporto, sia durante le **fisiologiche vicende remuneratorie in c/dividendo** con lo storno dell'utile dell'esercizio o degli utili già stanziati a riserva e sia in sede di **estinzione del rapporto sociale con la restituzione pro quota del Patrimonio netto**. In altri termini, qualora tra società e socio non venga a delinearsi un ordinario contratto di scambio ripetitivo delle medesime prerogative commerciali dell'atto di mercato, ma una **mera appendice del contratto societario**, non sembra essere coerente **con i fondamenti causali dell'atto sociale**, ricorrere a una **commistione contabile di 2 atti** con nessi giustificativi del tutto diversi economico-commerciale il primo (l'emersione della plusvalenza tipica di una compravendita), sociale il secondo (la distribuzione del dividendo a titolo remuneratorio del capitale investito).

Peraltro, ritenere che la plusvalenza possa derivare dal fatto che per l'estinzione di un debito di valore pari a quello corrente del bene assegnato, si procede a chiudere un conto di minor valore contabile (pari a quello di iscrizione in bilancio dell'immobile), **non appare coerente con il paradigma dell'autentica “ricchezza realizzata”**, dal momento che, al di là dell'eterogeneità di espressione valutativa delle 2 poste (corrente e nominale), si registra **solo una fuoriuscita di ricchezza dalla società**, in ogni caso corrispondente al **valore di mercato del bene** che viene assegnato

Il Conto economico, come noto, è deputato a rappresentare solo l'effettiva ricchezza che deriva dall'azione d'impresa nel mercato o in ogni caso proveniente da economie terze, senza l'influenza di ricchezze puramente virtuali generate dai diritti dei soci. Nei rapporti sociali con i soci, la società non consegue né perdite, né guadagni, essendo le interlocuzioni patrimoniali con questi ultimi attinenti alle **dinamiche del rapporto sociale e non al mercato**, dal quale soltanto possono derivare utili o perdite effettivamente realizzate.

A ulteriore specificazione, si ritiene anche di evidenziare come **l'assegnazione al socio di un bene del compendio patrimoniale**, in unione con congiunte erogazioni agli altri soci per l'osservanza dei diritti sociali di ognuno di essi, **per la dottrina non viene a riassumere l'autentico paradigma di “debito” della società**, se non in un'accezione formale, costituendo tali assegnazioni/erogazioni solo **l'espressione contabile dell'esecuzione di atti potestativi decisi dai soci** nell'ambito delle specifiche dinamiche giuridiche del contratto della società. Alla base del **contratto della società** ([art. 2247, c.c.](#)) vi è l'apporto di una **dote patrimoniale dei soci con un preciso vincolo di scopo che**, però, **non è inamovibile**, ma solo subordinato



all'osservanza delle **complessive tutele legislative verso i terzi**. Nel rispetto di tali cautele la dote patrimoniale può e persino, in sede di liquidazione della società, deve essere restituita ai soci in proporzione ai loro diritti economici e nella misura decrementata o aumentata in **raccordo con i risultati di gestione**. Non vi è alcuna autentica relazione di debito/credito tra società e soci, ma solo **aspettative di dovere/diritto che raccordano il loro nesso diretto al contratto di società** e non a relazioni similari agli atti di mercato, per cui nel caso di assegnazione di un **bene immobile di valore nominale di 150**, a fronte di un suo **valore corrente di 450**, la **società non beneficia di alcun vantaggio** economico, derivandole dalla vicenda liquidatoria/remuneratoria con il proprio socio solo un **depauperamento patrimoniale di 450**.

In conclusione, la **scrittura contabile che si reputa corretta va così rappresentata**:

Riserve	euro 150	a	Socio/A c/dividendo	150
---------	----------	---	---------------------	-----

Socio/A c/dividendo	150	a	Immobile	150
---------------------	-----	---	----------	-----

in ordine alla quale l'**ammontare di 150 costituisce il valore nominale/contabile dell'immobile assegnato**, pur riassumendo **esso un valore di mercato di 450**, corrispondente alla prima opzione contabile sopra segnalata.



IVA

La corretta aliquota IVA per le prestazioni di servizi a terzi

di Luigi Scappini

OneDay Master

Principi generali dell'IVA

Scopri di più

Una delle novità introdotte con la riscrittura dell'[art. 2135, c.c.](#), è sicuramente quella di **prevedere**, in un contesto di **multifunzionalità**, la possibilità, da parte dell'imprenditore agricolo, di **erogare prestazioni di servizi** a soggetti terzi che possono essere **altri operatori del settore**, ovvero **imprenditori commerciali**.

L'[art. 2135, comma 3, c.c.](#), infatti, stabilisce che «*Si intendono comunque connesse ... le attività dirette alla fornitura di beni o servizi mediante l'utilizzazione prevalente di attrezzature o risorse dell'azienda normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata*».

Le prestazioni di **servizi** rese nel comparto primario possono riferirsi sia a **lavorazioni** collegate all'attività **agricola primaria** quali, ad esempio, le **arature, concimazioni o potature**, sia all'attività **connessa** di prodotto quali le **manipolazioni e le trasformazioni** dei prodotti.

Senza entrare nel **merito del rispetto del parametro della prevalenza** richiesto dalla norma (altra novità introdotta con la riformulazione del concetto di imprenditore agricolo) è interessante analizzare **le ricadute in ambito fiscale** che le prestazioni rese comportano.

Per quanto riguarda le **imposte dirette**, a decorrere dal periodo di imposta 2024, per effetto del **D.Lgs. n. 192/2024**, si è assistito a un importante passo verso una **omogeneità del trattamento fiscale**, a prescindere dal soggetto giuridico coinvolto e, quindi, **aumentando la centralità e rilevanza dell'operazione svolta**.

Il nuovo [comma 4, dell'art. 56-bis, TUIR](#), infatti, prevede che **le regole**, originariamente previste per le sole ditte individuali, società di persone ed enti non commerciali, previste, tra l'altro, per le prestazioni di servizi, ora si rendono **applicabili anche** «*ai soggetti che hanno esercitato l'opzione di cui all'articolo 1, comma 1093, della legge 27 dicembre 2006, n. 296*» ovverosia alle **società agricole ex art. 2, D.Lgs. n. 99/2004**, che hanno optato per la determinazione del reddito secondo le regole di cui all'[art. 32, TUIR](#), e, quindi, **dichiarando un reddito fondiario**.

Restano **escluse**, quindi, le sole **S.p.A. e S.a.p.a.**, a prescindere che rivestano la qualifica anch'esse di società agricole.



Dal lato **IVA**, le prestazioni di servizio, a prescindere dalla forma giuridica con la quale viene esercitata l'attività, nel momento in cui il soggetto sia qualificabile come imprenditore agricolo, **trova applicazione**, in prima battuta, **salvo opzione per le regole ordinarie**, [l'art. 34-bis, D.P.R. n. 633/1972](#), ai sensi del quale è prevista una **detrazione forfettizzata** tramite la riduzione dell'imposta relativa alle operazioni imponibili in misura **pari al 50%**.

Particolare attenzione deve essere posta nell'individuare la corretta **aliquota IVA** da applicare alle prestazioni di servizio rese, avendo a mente che, ai sensi di quanto stabilito dall'[art. 16, comma 3, D.P.R. n. 633/1972](#), «*Per le prestazioni di servizi dipendenti da contratti d'opera, di appalto e simili che hanno per oggetto la produzione di beni e per quelle dipendenti da contratti di locazione finanziaria, di noleggio e simili, l'imposta si applica con la stessa aliquota che sarebbe applicabile in caso di cessione dei beni prodotti, dati con contratti di locazione finanziaria, noleggio e simili*».

Ne deriva che, quando la **prestazione si innesta nel ciclo di produzione** si dovrà applicare l'aliquota relativa al **prodotto agricolo finito**.

In tal senso, ad esempio, si è espressa l'Agenzia delle Entrate con la [risoluzione n. 58/E/2004](#), in riferimento al servizio di **macellazione** delle **carni** consistente, nello specifico, nell'abbattimento degli animali e successivo scuociamento, squartamento e sezionamento, tutte **attività necessarie per rendere la carne atta al consumo umano**. In particolare, tali attività rappresentano una fase del ciclo attivo della carne, **con la conseguente applicabilità** di quanto previsto dall'[art. 16, comma 3, D.P.R. n. 633/1972](#), e quindi, **applicazione dell'IVA al 10%**, ai sensi del n. 3 e seguenti della [Tabella A allegata al D.P.R. n. 633/1972](#).

A ben vedere, come ricordato dalla **DRE Lombardia**, con la [risposta a interpello n. 904-2216](#) del 1° luglio 2021, «*come stabilito dall'articolo 1, comma 7, del d.l. 30 dicembre 1991, n.417, nel concetto di produzione di beni, ai sensi dell'articolo 16, terzo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972, rientrano le trasformazioni della materia in prodotto finito, oltre a tutte quelle attività "di montaggio, assiemaggio, modificaione, adattamento o perfezionamento, anche se relative a semilavorati o parti degli stessi beni"*», con la conseguenza che il principio di cui all'[art. 16, comma 3, D.P.R. n. 633/1972](#), può trovare applicazione «*anche al di fuori dei soli servizi di macellazione consistenti nel sezionamento e trasformazione da parte dei macellai*».

A questo deve aggiungersi che **attività consistenti**, ad esempio, **nel disosso, confezionamento, pesatura ed etichettatura di quarti o parti di carne**, hanno **natura accessoria** e, in ragione di ciò, seguono il **trattamento previsto per l'operazione stessa**, scontando la medesima aliquota prevista per l'operazione principale.

Con la [risoluzione n. 69/E/1998](#), è stato affermato che i servizi di **disossatura del prosciutto** e di **confezionamento** del prosciutto disossato sono «*operazioni strettamente connesse alla produzione del prosciutto*» e, conseguentemente, si applica la **medesima aliquota IVA** prevista per le **carni**.



Al contrario, con la più recente [**risposta a interpello n. 363/E/2023**](#), ha ritenuto che ai servizi di **affettamento** e di **confezionamento** di **salumi stagionati** si applica l'aliquota **IVA ordinaria** in quanto operazioni che attengono a una fase successiva alla produzione del bene e, in particolare, alla **fase di immissione in commercio e distribuzione del prodotto**.



CONTROLLO

Scegliere il costo giusto per la decisione giusta

di Stefano Fontana

Seminario di specializzazione

Analisi dei costi industriali e sistemi di costing

[Scopri di più](#)

I rischi derivanti dall'uso scorretto delle configurazioni di costo

In ogni impresa le **decisioni si basano sui numeri**. Ma solamente avere i numeri non basta: serve sapere quali guardare.

Uno degli errori più frequenti nella gestione aziendale è **utilizzare un costo sbagliato per prendere una decisione**; ma non nel senso che ci possono essere **errori di calcolo**: un dato contabile può essere corretto in sé, ma **inappropriato per la decisione** in questione.

Infatti, il costo è un concetto molto insidioso, perché non esiste un “costo vero”, ma **esistono diverse configurazioni di costo**, tutte “giuste”, ma **utili in un contesto diverso**: ed è un errore abbastanza frequente quello di **usare il costo sbagliato** in relazione alla decisione che si deve prendere.

L'esempio più classico è **l'uso del costo pieno** (full cost) per decidere di **rifiutare una commessa straordinaria**, che invece, magari, avrebbe **ripagato tutti i suoi costi variabili** e avrebbe contribuito alla **copertura dei costi fissi**: se il **prezzo offerto è 70 e il costo pieno è 90**, si potrebbe erroneamente decidere di rifiutare l'ordine; ma se, magari, i **costi variabili del prodotto sono solo 50 euro**, ogni pezzo avrebbe generato un **margine di contribuzione di 20 euro**, utile comunque a **coprire parte dei costi fissi**.

All'opposto, un'impresa che **fissa sempre i prezzi al di sotto del full cost** potrebbe sembrare **competitiva**, ma nel lungo periodo **non riuscirà a coprire i costi di struttura**, compromettendo la propria sostenibilità economica.

Ogni configurazione di costo risponde a **domande diverse**.

- il **costo variabile** è utile per analizzare la convenienza di un ordine, la **composizione del mix produttivo** o il punto di pareggio;
- il **costo diretto** aiuta a capire se un prodotto o una linea di prodotti contribuisce realmente ai **costi comuni**;



- il **costo industriale** serve per controllare l'**efficienza del reparto produttivo** e valorizzare il magazzino;
- il **costo operativo** mostra la **redditività della gestione caratteristica**;
- Il **costo complessivo**, infine, misura la **sostenibilità strategica** dell'impresa nel suo insieme.

Confondere questi livelli significa confondere anche le decisioni.

Il grosso rischio, quindi, non è di sbagliare i calcoli, ma quello di **usare un costo giusto per la decisione sbagliata**.

Le **conseguenze possono essere rilevanti**: prodotti solo apparentemente “non redditizi” eliminati dal portafoglio, **margini sottostimati**, errate scelte make or buy, prezzi incoerenti con i costi effettivi, prezzi fuori mercato, fino a **scelte di investimento errate**.

Un costo calcolato correttamente, ma usato nel **contesto sbagliato**, è come una **bussola inaffidabile**: indica una direzione, ma non quella giusta.

In generale, è consigliabile che vengano **calcolati tutti questi costi**: la panoramica completa aiuta la comprensione di dove e come l'azienda consuma le proprie risorse e facilita le decisioni.

L'abilità del management non sta, quindi, nel calcolare i costi, ma nello **scegliere quale costo utilizzare** in relazione al tipo di decisione.

Solo imparando a utilizzare la configurazione di costo più appropriata si **può trasformare il dato contabile in informazione decisionale**, evitando errori di valutazione che, nel tempo, possono costare molto più di quanto si pensi.



RASSEGNA AI

Risposte AI: la disciplina dei compensi amministratori e del trattamento di fine mandato

di Mauro Muraca



The banner features the Euroconference logo and the text "EuroconferenceinPratica". To the right, there is a call-to-action: "Scopri la soluzione editoriale integrata con l'AI indispensabile per Professionisti e Aziende >>" followed by a small graphic of a person holding a tablet with "AI" on it.

La disciplina dei **compensi agli amministratori** e del **trattamento di fine mandato** (TFM) rappresenta un ambito di **particolare rilievo nel diritto societario e tributario**, in cui si intrecciano **profili civilistici, contabili e fiscali**. La determinazione, l'erogazione e la deducibilità dei compensi richiedono una corretta impostazione deliberativa da parte degli organi sociali, nonché il rispetto delle regole dettate dal TUIR in tema di **qualificazione reddituale, imponibilità e criteri di competenza**.

Il TFM, in particolare, costituisce un **istituto autonomo rispetto ai compensi correnti**, la cui legittima deduzione fiscale è subordinata alla presenza di una **deliberazione preventiva e alla coerenza con la funzione remunerativa svolta**.

L'argomento è stato **oggetto dell'ultima puntata di Indiretta Euronference**, nel corso della quale i partecipanti hanno formulato **numerosi quesiti di carattere operativo**. Abbiamo successivamente sottoposto tali domande al sistema di intelligenza artificiale, al solo fine di testarne le capacità interpretative e verificare la qualità delle risposte fornite.

In questa sede, riportiamo alcuni dei **quesiti formulati e le relative risposte elaborate dal sistema**, quale strumento di approfondimento.



I risultati della nostra Intelligenza Artificiale (basato sulle sole schede autorali comprese nelle licenze attive)

L'attribuzione dell'auto all'amministratore (con fringe benefit) deve essere oggetto di verbalizzazione, in quanto simile ad un compenso di natura?

L'attribuzione dell'auto all'amministratore con fringe benefit dovrebbe essere oggetto di verbalizzazione, in quanto rappresenta una forma di compenso in natura. Questo aspetto emerge chiaramente dalla documentazione esaminata, dove si evidenzia che:

- Il veicolo concesso all'amministratore per uso promiscuo genera un compenso in natura, determinato secondo i criteri dell'articolo 51, comma 4, lettera a) del [TUIR](#).
- La determinazione dei compensi degli amministratori, inclusi quelli in natura, deve avvenire attraverso una delibera assembleare o una previsione statutaria.
- In termini procedurali, lo statuto può determinare espressamente la misura dei compensi degli amministratori o, in mancanza, la competenza spetta all'assemblea ordinaria dei soci.
- La delibera di determinazione del compenso non può considerarsi implicita in quella di approvazione del bilancio, ma deve essere oggetto di specifica discussione e approvazione.

Pertanto, l'attribuzione dell'auto all'amministratore con fringe benefit, essendo assimilabile a un compenso di natura, richiede una specifica verbalizzazione attraverso una delibera assembleare o una decisione del consiglio di amministrazione, in conformità con quanto previsto dallo statuto societario.

Conoscenza utilizzata

- [Disciplina ai fini delle imposte dirette per le auto concesse in uso agli amministratori](#)
- [MB25 14G - Compensi agli amministratori](#)
- [MB25 8G - La fiscalità degli autoveicoli aziendali concessi in uso ai dipendenti e amministratori](#)



Utilizza "Esperto AI" e trova la risposta nell'ambito delle fonti ufficiali

Invia



I risultati della nostra Intelligenza Artificiale (basato sulle sole schede autorali comprese nelle licenze attive)

Il compenso all'amministratore può essere stabilito in sede di costituzione della società? Ha validità a termine?

Il compenso all'amministratore può essere stabilito in sede di costituzione della società. Secondo la normativa civilistica, i compensi spettanti agli amministratori possono essere determinati in diversi momenti:

- All'atto della nomina degli amministratori.
- Successivamente tramite delibera assembleare.
- Direttamente nell'atto costitutivo o nello statuto della società.

Per quanto riguarda la validità temporale, il compenso dell'amministratore segue la durata della carica. Se la durata della carica è stabilita nell'atto costitutivo, il compenso sarà valido per tale periodo. In mancanza di specifiche previsioni sulla durata della carica, questa si intende attribuita a tempo indeterminato, e di conseguenza anche il compenso stabilito avrà la stessa validità temporale.

È importante sottolineare che l'esistenza della delibera che determina esplicitamente l'entità del compenso dell'amministratore ha carattere essenziale, poiché in sua assenza:

- Ai fini civili, l'atto di autodeterminazione del compenso da parte degli amministratori è nullo.
- Ai fini fiscali, il compenso, anche se corrisposto, non sarà deducibile per la società.

In ogni caso, il compenso può essere modificato successivamente con apposita delibera assembleare.

Conoscenza utilizzata

- MB25_14G - Compensi agli amministratori
- Atto costitutivo S.r.l.: dati identificativi della società e clausole tipiche
- Amministrazione S.r.l.: disciplina generale
- Retribuzione amministratore di società



Utilizza "Esperto AI" e trova la risposta nell'ambito delle fonti ufficiali



I risultati della nostra Intelligenza Artificiale (basato sulle sole schede autorali comprese nelle licenze attive)

L'amministratore si è prelevato nel 2025 dei compensi in misura superiore a quanto stabilito dall'assemblea. L'assemblea a fine anno decide che parte del compenso erogato costituisca un'anticipazione sui compensi dell'anno successivo. Fiscalmente il compenso viene detratto dal reddito d'impresa nel 2025 per l'intero ammontare erogato ma civilisticamente viene rilevato un risconto. Risulta corretto il comportamento?

Il comportamento descritto non risulta corretto dal punto di vista fiscale. Secondo l'articolo 95, comma 5 del [TUIR](#), i compensi agli amministratori sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti, applicando il criterio di cassa. Tuttavia, la deducibilità è subordinata a specifiche condizioni:

- I compensi devono essere stabiliti nell'atto costitutivo, nello statuto o in una preventiva delibera assembleare o consiliare.
- Non è sufficiente l'approvazione del bilancio in cui figura il costo sostenuto per i compensi.

Nel caso specifico, l'amministratore ha prelevato compensi superiori a quanto deliberato dall'assemblea. La successiva decisione dell'assemblea di considerare parte del compenso come anticipazione per l'anno successivo non modifica il fatto che:

- Fiscalmente, il compenso è deducibile nell'anno in cui è stato effettivamente corrisposto (2025), ma solo nei limiti di quanto preventivamente deliberato.
- La parte eccedente rispetto a quanto deliberato non è fiscalmente deducibile nel 2025, indipendentemente dal trattamento contabile (risconto).

La Corte di Cassazione ha precisato che i compensi spettanti agli amministratori, a qualsiasi titolo corrisposti, in assenza di delibera sono indeducibili. La delibera successiva non può sanare retroattivamente la mancanza di una preventiva autorizzazione.

Conoscenza utilizzata

- [Deducibilità dei compensi ad amministratori](#)
- [Deducibilità degli anticipi dei compensi amministratori](#)
- [MB25_14G - Compensi agli amministratori](#)



Utilizza "Esperto AI" e trova la risposta nell'ambito delle fonti ufficiali



I risultati della nostra Intelligenza Artificiale (basato sulle sole schede autorali comprese nelle licenze attive)

nel caso di amministratori già nominati e con delibera di compenso già esistente, posso prevedere dal 2026 l'attribuzione di tfm? Potrei in fase di rinnovo carica o proroga provvedere a tali adempimenti per poter far sì che siano deducibili per competenza?

Per rendere deducibili per competenza gli accantonamenti al Trattamento di Fine Mandato (TFM) degli amministratori, è necessario rispettare alcuni requisiti fondamentali:

- Il diritto all'indennità deve risultare da un atto con data certa anteriore all'inizio del rapporto.
- La delibera che attribuisce il TFM deve avere data certa prima che l'amministratore accetti la carica.

Nel caso di amministratori già in carica, è possibile prevedere l'attribuzione del TFM in occasione del rinnovo della carica o della proroga, seguendo questa procedura:

- Predisporre una delibera assembleare che stabilisca il diritto al TFM.
- Conferire data certa a tale delibera (tramite PEC, registrazione, atto notarile o altri metodi riconosciuti).
- Assicurarsi che la delibera sia formalizzata prima che l'amministratore accetti il rinnovo dell'incarico.
- Preferibilmente, indicare nella delibera anche l'importo dell'indennità che viene attribuita all'amministratore.

La Corte di Cassazione (ordinanza n. 19445/2023) ha chiarito che l'attribuzione del TFM all'amministratore in occasione della sua nomina non può essere considerata un atto con data certa anteriore alla nomina stessa se avviene durante la medesima assemblea. In mancanza di data certa, la deduzione del relativo costo dovrà avvenire nell'esercizio di effettiva erogazione dell'indennità (principio di cassa) e non per competenza.

Conoscenza utilizzata

- MB25 14G - Trattamento di fine mandato
- MB25 2G - Novità normative, di prassi e di giurisprudenza
- PF26 4G - Lavoro familiare, lavoro autonomo e altre tipologie non subordinate



Utilizza "Esperto AI" e trova la risposta nell'ambito delle fonti ufficiali



I risultati della nostra Intelligenza Artificiale (basato sulle sole schede autorali comprese nelle licenze attive)

anche il compenso del consigliere del CDA con busta paga come co.co.co. deve esserci una delibera dell'assemblea dei soci o del CDA?

Per quanto riguarda il compenso del consigliere del CDA con busta paga come co.co.co., è necessaria una delibera dell'assemblea dei soci. Secondo l'[articolo 2364 del codice civile](#), tra le competenze dell'assemblea ordinaria nelle S.p.A. rientra la determinazione del compenso degli amministratori, se non è stabilito dallo statuto. Inoltre, come evidenziato nella [sentenza della Corte di Cassazione n. 25013/2023](#), "il compenso pagato senza una delibera preventiva non può essere ricollegato alla volontà dell'assemblea, che, ai sensi dell'[articolo 2389 c.c.](#), è l'unica a poterlo determinare, e, sotto il profilo tributario, il costo, ai fini della deducibilità, deve avere i requisiti di certezza e di determinabilità richiesti dal [D.P.R. n. 917 del 1986, art. 109](#)". Pertanto, anche nel caso di un rapporto di collaborazione coordinata e continuativa (co.co.co.), è necessaria una delibera assembleare che determini il compenso dell'amministratore.

Conoscenza utilizzata

- [Competenze assemblea ordinaria nelle S.p.A.](#)
- [MB25 2G - Novità normative, di prassi e di giurisprudenza](#)



Utilizza "Esperto AI" e trova la risposta nell'ambito delle fonti ufficiali

Invia



I risultati della nostra Intelligenza Artificiale (basato sulle sole schede autorali comprese nelle licenze attive)

Il limite di 1 milione di euro che va a tassazione separata nel rispetto dei requisiti vale per singolo mandato o per la somma percepita nel periodo d'imposta? nel senso se viene percepito da due società diverse da una 900.000 euro e l'altra 600.000 euro nello stesso periodo d'imposta come viene calcolato?

Il limite di 1 milione di euro per la tassazione separata del Trattamento di Fine Mandato (TFM) deve essere considerato sulle indennità complessivamente erogate. Come precisato dalla circolare n. 3/E/2012 dell'Agenzia delle Entrate, per verificare il superamento della franchigia di 1 milione di euro:

- Devono essere considerate le indennità complessivamente erogate, computando anche erogazioni non contestuali.
- Vanno incluse sia le erogazioni avvenute nello stesso periodo d'imposta che in periodi diversi.
- Si considerano anche eventuali anticipazioni o acconti precedenti rispetto al momento in cui il diritto al trattamento è sorto.

Pertanto, nel caso specifico di somme percepite da due società diverse (900.000 euro da una e 600.000 euro dall'altra) nello stesso periodo d'imposta, queste devono essere sommate ai fini della verifica del superamento del limite. Il totale di 1.500.000 euro supera la franchigia di 1 milione, quindi:

- La quota fino a 1 milione di euro può beneficiare della tassazione separata.
- L'eccedenza di 500.000 euro concorre obbligatoriamente alla formazione del reddito complessivo da assoggettare a tassazione ordinaria.

Conoscenza utilizzata

- [MB25 14G - Trattamento di fine mandato](#)



Utilizza "Esperto AI" e trova la risposta nell'ambito delle fonti ufficiali

Invia



I risultati della nostra Intelligenza Artificiale (basato sulle sole schede autorali comprese nelle licenze attive)

L'assemblea dei soci non ha determinato il compenso agli amministratori. Questi ultimi, in nome del principio che ogni lavoro ha diritto di essere retribuito, si assegnano un compenso minimo provvisorio. In questo caso può essere dedotto fiscalmente? Successivamente si ricorrerà al giudice affinché stabilisca il compenso

Nel caso in cui gli amministratori si autoassegnino un compenso in assenza di una delibera assembleare, tale compenso non è fiscalmente deducibile per la società. Secondo quanto emerge dai documenti, gli atti di autodeterminazione dei compensi da parte degli amministratori sono nulli per violazione dell'articolo 2389, comma 1 del [Codice civile](#), che stabilisce che "i compensi spettanti ai membri del consiglio di amministrazione e del comitato esecutivo sono stabiliti all'atto della nomina o dall'assemblea". La Corte di Cassazione ha consolidato il principio per cui la mancanza di esplicita delibera assembleare in ordine alla determinazione del compenso degli amministratori interdice alla società il diritto di deduzione fiscale del compenso erogato. Il compenso degli amministratori deve essere esplicitamente deliberato, sulla base di una discussione consapevole, non essendo possibile invocare un'implicita decisione dei soci in occasione dell'approvazione del bilancio. Anche se successivamente si ricorrerà al giudice per stabilire il compenso, la deducibilità fiscale resta compromessa in assenza della preventiva delibera assembleare, poiché l'autorità giudiziaria può intervenire solo per determinare l'equità del compenso, ma non può sanare il vizio formale della mancata delibera assembleare ai fini fiscali.

Conoscenza utilizzata

- 21/07/2025 - Questioni ancora controverse in tema di deducibilità fiscale dei compensi agli amministratori
- MB25 14G - Compensi agli amministratori



Utilizza "Esperto AI" e trova la risposta nell'ambito delle fonti ufficiali

Invia

Approfitto dell'occasione per informare che è possibile estendere il perimetro della ricerca, mediante l'utilizzo della nuova funzionalità "Esperto AI e trova la risposta nell'ambito delle fonti ufficiali", a cui è possibile accedere cliccando in calce alla chatbot.



Utilizza "Esperto AI" e trova la risposta nell'ambito delle fonti ufficiali



Invia

Utilizzando questa funzione sarà possibile, pertanto, **far lavorare il sistema di intelligenza artificiale**, non solo all'interno del **perimetro delle schede autorali** (curate dai professionisti del Centro Studi Euroconference), ma anche **nell'ambito delle fonti ufficiali**: prassi **Agenzia delle entrate, Giurisprudenza di legittimità**, nonché **normativa nazionale e regionale**. Al riguardo, per ottenere una risposta contestualizzata nell'ambito della funzionalità di Esperto Ai, segnalo l'opportunità di selezionare le fonti su cui il sistema di intelligenza artificiale dovrà lavorare, eliminando le fonti non attinenti alla tematica oggetto del quesito. Restringendo, infatti, il perimetro documentale di conoscenza, aumenta l'affidabilità della risposta resa.



Intelligenza artificiale - Seleziona le fonti documentali sulle quali ricercare X

- Normativa statale
- Normativa regionale
- Prassi amministrativa

41 valori selezionati ▼

- Corte di cassazione

16 valori selezionati ▼