

# NOTIZIARIO

n.

5

2025

**NUOVA IMPUTAZIONE DEI COMPENSI A CAVALLO D'ANNO PER I LAVORATORI AUTONOMI**  
Riepilogo del nuovo Decreto IRPEF/IRES

\*\*\*

**LE NOVITÀ DELLA LEGGE DI BILANCIO 2025 IN MATERIA DI IRPEF**  
Analisi delle principali novità

\*\*\*

**LA RIVALUTAZIONE DI TERRENI E PARTECIPAZIONI A REGIME DAL 2025**  
Riepilogo della disciplina

\*\*\*

**LIMITI CONTABILITÀ SEMPLIFICATA E LIQUIDAZIONI IVA TRIMESTRALI PER IL 2025**  
Riepilogo della disciplina

## NUOVA IMPUTAZIONE DEI COMPENSI A CAVALLO D'ANNO PER I LAVORATORI AUTONOMI

Il c.d. “Decreto IRPEF/IRES” ha previsto che, relativamente ai **redditi da lavoro autonomo**, per i **pagamenti a cavallo d'anno** debba esservi **coincidenza** fra:

- ◆ il momento di **effettuazione** della **ritenuta**,
- ◆ la **rilevanza reddituale** del **compenso**.

In questo modo per i **compensi percepiti** nel **periodo d'imposta successivo** a quello di **corresponsione**, le somme e i valori percepiti dal lavoratore autonomo devono essere **imputati** al reddito nell'**anno** in cui, per il **sostituto d'imposta**, vi è l'**obbligo** di effettuare la relativa **ritenuta**.

In questa scheda riepiloghiamo la disciplina.

NUOVA IMPUTAZIONE DEI COMPENSI A CAVALLO D'ANNO PER I LAVORATORI AUTONOMI							
<b>PREMESSA</b>	<p>Con l'approvazione definitiva del c.d. “<a href="#">Decreto IRPEF/IRES</a>” (D.Lgs 192/2024), in vigore dal 31.12.2024, è stata ridefinita la disciplina dei <b>redditi di lavoro autonomo</b> prevista dall'art. 54 del TUIR.</p> <p>In particolare, nell'articolo 5, pur confermando il <b>principio di cassa</b>, viene introdotto un criterio che “aggancia”, per il professionista, la rilevanza del <b>compenso percepito</b> al momento di <b>effettuazione della ritenuta</b> da parte del committente, e cioè al momento di avvenuto pagamento.</p>						
<b>IMPUTAZIONE DEI COMPENSI E MODALITÀ DI PAGAMENTO</b>	<p>Il c.d. “principio di cassa” trova applicazione in una moltitudine di situazioni, tra cui principalmente nella determinazione del reddito:</p> <table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;"><b>a)</b></td> <td>di lavoro autonomo professionale</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;"><b>b)</b></td> <td>dei contribuenti minimi</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;"><b>c)</b></td> <td>delle persone fisiche (plusvalenze immobiliari, capital gain, redditi diversi eccetera)</td> </tr> </tbody> </table> <p>per i quali in generale (fatti salvi alcuni casi di deroga):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ i componenti <b>positivi</b> sono fiscalmente rilevanti al momento della riscossione;</li> <li>◆ <b>le spese</b> risultano deducibili nell'esercizio dell'effettivo sostenimento.</li> </ul>	<b>a)</b>	di lavoro autonomo professionale	<b>b)</b>	dei contribuenti minimi	<b>c)</b>	delle persone fisiche (plusvalenze immobiliari, capital gain, redditi diversi eccetera)
<b>a)</b>	di lavoro autonomo professionale						
<b>b)</b>	dei contribuenti minimi						
<b>c)</b>	delle persone fisiche (plusvalenze immobiliari, capital gain, redditi diversi eccetera)						

	<p>L'applicazione del “<b>principio di cassa</b>” può determinare problematiche qualora il committente o debitore utilizzi, per estinguere l'obbligazione, strumenti diversi dal contante quali:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>assegni</b> bancari o circolari;</li> <li>◆ <b>bonifici</b> bancari o postali;</li> <li>◆ <b>carte</b> di credito o debito.</li> </ul>						
<p><b>ASSEGNI BANCARI O CIRCOLARI</b></p>	<p>I compensi pagati mediante assegno devono considerarsi percepiti per il beneficiario e pagati per l'emittente nel momento in cui il <b>titolo</b> di credito <b>entra nelle disponibilità del beneficiario</b>, e cioè quando avviene la consegna del titolo, non rilevando pertanto il momento in cui avviene il versamento sul c/c da parte del beneficiario (che interviene successivamente, anche in un diverso periodo d'imposta).</p> <table border="1" data-bbox="432 965 1426 1653"> <thead> <tr> <th colspan="2" data-bbox="432 965 1426 1025">ASSEGNO - PROVA DELLA CONSEGNA</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="432 1025 603 1368"> <p><b>Spedizione postale</b></p> </td> <td data-bbox="609 1025 1426 1368"> <p>Non rileva la data di spedizione a mezzo posta ma la <b>data di effettiva ricezione</b> del titolo di credito (sarà sufficiente conservare la busta: se il timbro postale riporta una data successiva al 31/12, ciò è sufficiente a giustificare il differimento della tassazione del compenso al periodo d'imposta successivo).</p> <p>Il momento rilevante coincide, dunque, sia per il pagatore che per il percipiente</p> </td> </tr> <tr> <td data-bbox="432 1368 603 1653"> <p><b>Assegno senza data</b></p> </td> <td data-bbox="609 1368 1426 1653"> <p>È prassi consegnare un assegno senza indicare la data di emissione, al fine di far decorrere gli interessi a favore dell'emittente fino al giorno dell'effettivo incasso da parte del beneficiario (la data è apposta dal beneficiario al momento del versamento sul c/c). In tal caso si presume che la consegna sia avvenuta alla data dell'incasso essendo la medesima data in cui l'emittente perde la valuta</p> </td> </tr> </tbody> </table>	ASSEGNO - PROVA DELLA CONSEGNA		<p><b>Spedizione postale</b></p>	<p>Non rileva la data di spedizione a mezzo posta ma la <b>data di effettiva ricezione</b> del titolo di credito (sarà sufficiente conservare la busta: se il timbro postale riporta una data successiva al 31/12, ciò è sufficiente a giustificare il differimento della tassazione del compenso al periodo d'imposta successivo).</p> <p>Il momento rilevante coincide, dunque, sia per il pagatore che per il percipiente</p>	<p><b>Assegno senza data</b></p>	<p>È prassi consegnare un assegno senza indicare la data di emissione, al fine di far decorrere gli interessi a favore dell'emittente fino al giorno dell'effettivo incasso da parte del beneficiario (la data è apposta dal beneficiario al momento del versamento sul c/c). In tal caso si presume che la consegna sia avvenuta alla data dell'incasso essendo la medesima data in cui l'emittente perde la valuta</p>
ASSEGNO - PROVA DELLA CONSEGNA							
<p><b>Spedizione postale</b></p>	<p>Non rileva la data di spedizione a mezzo posta ma la <b>data di effettiva ricezione</b> del titolo di credito (sarà sufficiente conservare la busta: se il timbro postale riporta una data successiva al 31/12, ciò è sufficiente a giustificare il differimento della tassazione del compenso al periodo d'imposta successivo).</p> <p>Il momento rilevante coincide, dunque, sia per il pagatore che per il percipiente</p>						
<p><b>Assegno senza data</b></p>	<p>È prassi consegnare un assegno senza indicare la data di emissione, al fine di far decorrere gli interessi a favore dell'emittente fino al giorno dell'effettivo incasso da parte del beneficiario (la data è apposta dal beneficiario al momento del versamento sul c/c). In tal caso si presume che la consegna sia avvenuta alla data dell'incasso essendo la medesima data in cui l'emittente perde la valuta</p>						
<p><b>BONIFICO BANCARIO O POSTALE</b></p>	<p>Nel caso di pagamento con bonifico bancario va considerata:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ per il <b>disponente</b>: la <b>data dell'ordine di bonifico</b> (in cui l'ordinante chiede alla propria banca di predisporre il bonifico; da tale momento egli perde “la disponibilità” delle somme);</li> </ul>						

	<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ per il <b>beneficiario</b>: la <b>data dell'accredito</b> sul c/c (momento in cui il beneficiario può disporre delle somme).</li> </ul> <p>Per il beneficiario si tratta della c.d. "<b>data disponibile</b>", ovvero il giorno a partire dal quale la somma di denaro accreditata può essere effettivamente utilizzata dal beneficiario – coincide con la data in cui figura sull'estratto conto bancario.</p>
<p><b>CARTE DI CREDITO E BANCOMAT</b></p>	<p>Particolarmente delicato appare il caso dei pagamenti effettuati con carta di credito o di debito (c.d. "Bancomat") posto che sulla natura giuridica dei rapporti sottostanti non esiste una unità di vedute.</p> <p>In generale, quando si parla di carte di credito, si fa riferimento alle c.d. "<b>carte trilaterali</b>", ovvero quelle carte in cui l'emittente (di solito una banca) si obbliga a pagare le spese sostenute dal titolare della carta presso gli esercizi convenzionati ad un determinato circuito di pagamento.</p> <p>Queste carte possono poi essere:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ a "<b>saldo</b>", che consentono di pagare tutto in un'unica soluzione (nel mese successivo)</li> <li>◆ "<b>revolving</b>", in base alle quali il pagamento può avvenire in forma rateale.</li> </ul> <p>Ai fini dell'applicazione del principio di cassa <b>rileva il momento in cui viene manifestata la volontà di sostenere il costo</b>, dando l'ordine di pagamento alla banca; in sostanza, si tratta del <b>momento in cui viene "utilizzata" la carta</b> di credito (indipendentemente che ciò avvenga tramite Pos o con pagamento on-line tramite PC) o viene utilizzato il bancomat (tramite Pos).</p> <p>Secondo l'Agenzia delle Entrate il momento diverso e successivo, in cui avviene l'addebito sul c/c del professionista da parte della banca, attiene ad un rapporto interno che coinvolge titolare ed emittente, irrilevante ai fini fiscali.</p> <p><b>Analogo principio</b> si ritiene applicabile anche per le <b>carte prepagate "aperte"</b> (utilizzate di solito per gli acquisti su internet).</p>
<p><b>NOVITÀ D.LGS 192/2024</b></p>	<p>Il D.Lgs 192/2024 inserisce nell'art. 54 del TUIR una nuova previsione. In particolare, laddove il compenso sia soggetto a ritenuta, l'<b>imputazione del relativo reddito</b> da parte del professionista avviene nel <b>medesimo periodo</b></p>

	<p><b>d'imposta</b> in cui sussiste, per il sostituto d'imposta, l'obbligo di effettuare la <b>ritenuta</b> stessa. La norma nel dettaglio prevede che:</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 10px 0;"> <p><i>le somme e i valori in genere percepiti nel periodo d'imposta successivo a quello in cui gli stessi sono stati corrisposti dal sostituto d'imposta si imputano al periodo di imposta in cui sussiste l'obbligo per quest'ultimo di effettuazione della ritenuta.</i></p> </div> <p>In questo modo la <b>data di riferimento non coincide</b> più necessariamente con la <b>disponibilità materiale</b> del <b>compenso</b> sul <b>conto</b> del <b>professionista</b>, bensì con il momento in cui il committente esegue il pagamento, effettuando la ritenuta.</p> <p>Assume, infatti, <b>rilevanza</b> il <b>momento di effettuazione del pagamento</b> del compenso e non invece il relativo accredito o incasso da parte del lavoratore autonomo; pertanto, diversamente dal passato, <b>rileva la data del bonifico da parte del cliente</b> e non quella in cui l'importo è accreditato sul c/c del lavoratore autonomo.</p>
<p><b>TRATTAMENTO DEI COMPENSI NON ASSOGGETTATI A RITENUTA</b></p>	<p>Si evidenzia che, nonostante le modifiche introdotte, il <b>principio di cassa</b> rimane comunque il <b>cardine</b> del criterio di definizione dei <b>redditi di lavoro autonomo</b>.</p> <p>Pertanto, per l'imputazione temporale dei <b>compenzi non assoggettati a ritenuta</b> continuerà a valere la data di effettivo avvenuto <b>accredito</b>.</p> <p>Di fatto la <b>revisione tocca soltanto i casi</b> in cui intervenga l'<b>effettuazione</b> della <b>ritenuta d'acconto</b>, introducendo una semplificazione che, senza stravolgere la natura del principio di cassa, ne specifica una modalità di applicazione coerente con le esigenze di uniformità tra quanto dichiarato dal professionista ed il contenuto delle CU, facendo <b>salvi i comportamenti conformi già assunti in precedenti dichiarazioni</b> validamente presentate.</p>

## LE NOVITÀ DELLA “LEGGE DI BILANCIO 2025” IN MATERIA DI IRPEF

La “Legge di Bilancio 2025” ha **confermato** le **soglie di reddito** e le relative **aliquote di imposta Irpef**, nonché le **detrazioni** spettanti per i **redditi da lavoro dipendente** e assimilato. La stessa legge ha inoltre introdotto dei **nuovi limiti**, variabili in funzione del reddito e dei componenti il nucleo familiare, alle **detrazioni delle spese sostenute dai contribuenti con un reddito complessivo superiore a 75.000 euro**. In questa scheda riepiloghiamo la novità in materia di IRPEF.

### LE NOVITÀ DELLA “LEGGE DI BILANCIO 2025” IN MATERIA DI IRPEF

#### NUOVI SCAGLIONI/ ALIQUOTE E DETRAZIONE REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE

Con l'approvazione della Legge di bilancio 2025 si stabilizzano a regime **le modifiche alla tassazione IRPEF**, con la revisione delle **soglie di reddito e delle relative aliquote IRPEF**, nonché delle detrazioni per i redditi di lavoro dipendente e assimilati **previste per il 2024**.

A beneficiarne i redditi medi compresi tra i 15.000 e i 28.000 euro che hanno visto una riduzione dell'aliquota di imposta da 25% a 23%. Infatti, **per il 2024 e ora per il 2025** si è previsto **l'accorpamento dei primi due scaglioni di reddito con l'applicazione dell'aliquota al 23%** sugli imponibili fino a 28.000 euro lordi.

PER IL 2024 E 2025	
Scaglioni di reddito	Aliquote imposta
Fino a 28.000 euro	<b>23%</b>
Oltre 28.000 e fino a 50.000 euro	<b>35%</b>
Oltre 50.000 euro	<b>43%</b>

Anche la **detrazione per redditi da lavoro dipendente** risulta fissata in **misura diversa nel 2022-2023 rispetto al 2024-2025**.

Reddito	Detrazione 2022-2023*	Detrazione 2024-2025*
	<b>1.880 euro</b>	<b>1.955 euro</b>
	non inferiore a 690 o se a	non inferiore a 690 o se a

	<b>Non superiore a 15.000 euro</b>	tempo determinato non inferiore a 1.380	tempo determinato non inferiore a 1.380
		La detrazione spettante non può essere inferiore a 690/1380 euro per i rapporti a tempo determinato	
	Superiore a 15.000 ma non a 28.000	$1.910 + 1.190 \times [(28.000 - \text{reddito complessivo}) / 13.000]$	
	Superiore a 28.000 ma non a 50.000	$1.910 \times [(50.000 - \text{reddito complessivo}) / 22.000]$	
<p>* se il reddito complessivo è superiore a 25.000 euro ma non a 35.000 euro, la detrazione è aumentata di 65 euro</p> <p>Si evidenzia che la <b>detrazione</b> spettante per <b>redditi da lavoro dipendente varia, e si incrementa</b>, rispetto al 2022-2023, con riferimento al <b>primo scaglione reddituale Irpef</b>.</p>			
<b>SOMMA INTEGRATIVA REDDITI INFERIORI A 20.000 EURO</b>	<p>In favore dei titolari di <b>reddito da lavoro dipendente</b> (esclusi quelli da pensione e che fanno a capo agli assegni ad esse equiparate) con <b>reddito complessivo non superiore a euro 20.000</b> è riconosciuta una <b>somma che non concorre alla formazione del reddito</b>, pari all'importo risultante <b>applicando al reddito di lavoro dipendente le seguenti percentuali</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>7,1%</b> se il reddito da lavoro dipendente <b>non è superiore a 8.500 euro</b>;</li> <li>◆ <b>5,3%</b> se il reddito da lavoro dipendente è <b>superiore a 8.500 euro ma non a 15.000 euro</b>;</li> <li>◆ <b>4,8%</b> se il reddito da lavoro dipendente è <b>superiore a 15.000 euro</b>.</li> </ul> <p>Pertanto, la somma integrativa sarà:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ di importo <b>minimo</b> pari a <b>603,50 euro</b> (7,1% x 8.500 euro),</li> <li>◆ di importo <b>massimo</b> pari a <b>960 euro</b> (4,8% x 20.000 euro).</li> </ul> <p>Per individuare la percentuale applicabile, il <b>reddito da lavoro dipendente</b></p>		

	<p><b>va comunque rapportato all'intero anno.</b></p> <p>Il <b>reddito complessivo</b> va assunto al <b>netto del reddito dell'abitazione</b> principale e relative pertinenze. Inoltre, la <b>quota di reddito esente dei c.d. "impatriati"</b> concorre all'ammontare sia del reddito complessivo che del reddito di lavoro dipendente.</p> <p>Invece, con riferimento al <b>trattamento integrativo c.d. "Bonus IRPEF"</b>, riconosciuto nella misura di euro 1.200 per i soggetti con reddito complessivo fino a euro 15.000, il Legislatore conferma la <b>stabilizzazione a regime della condizione prevista per il 2024</b>, prevedendo che il beneficio è riconosciuto quando:</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 10px 0;"> <p><i>l'imposta lorda determinata sui redditi di cui agli articoli 49 ... e 50, comma 1, lettere a), b), c), c-bis), d), h-bis) e l) ... sia di importo <b>superiore a quello della detrazione</b> spettante ai sensi dell'articolo 13, comma 1, del citato testo unico, <b>diminuita dell'importo di 75 euro rapportato al periodo di lavoro nell'anno.</b></i></p> </div>
<p style="text-align: center;"><b>ULTERIORE DETRAZIONE IRPEF REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE</b></p>	<p>A favore dei <b>titolari di reddito di lavoro dipendente</b> (sempre esclusi quelli da pensione), con <b>reddito complessivo superiore a euro 20.000 ma non superiore a euro 40.000</b>, è confermato il riconoscimento di una <b>ulteriore detrazione dall'IRPEF lorda, rapportata al periodo di lavoro</b>, di ammontare variabile in base al reddito complessivo, come di seguito riportato:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>detrazione 1.000 euro</b> se il reddito complessivo è superiore a 20.000 euro ma non a 32.000 euro;</li> <li>◆ detrazione pari a <math>1.000 \times [(40.000 - \text{reddito complessivo}) / 8.000]</math> se il reddito complessivo è superiore a 32.000 euro ma non a 40.000 euro.</li> </ul> <p>I sostituti d'imposta riconoscono <b>in via automatica</b> la detrazione dovuta all'atto dell'erogazione delle retribuzioni, verificando in sede di conguaglio la spettanza delle stesse.</p> <p>Qualora in tale sede la somma o la detrazione si riveli non spettante, i medesimi sostituti d'imposta provvedono al recupero del relativo importo: nel caso in cui il predetto importo <b>superi 60 euro</b>, il recupero dello stesso è effettuato <b>in 10 rate</b> di pari ammontare a partire dalla retribuzione che sconta</p>



	gli effetti del conguaglio.
<p><b>LIMITE REDDITO COMPLESSIVO PER DETRAZIONE ONERI/SPESE</b></p>	<p>Fermi restando gli specifici limiti previsti per le singole spese/oneri, si prevede un <b>reddito complessivo “soglia”, pari a 75.000 euro</b>, oltre il quale <b>gli oneri e le spese</b> per i quali il Tuir prevede una detrazione dall'imposta lorda sono <b>detraibili per un ammontare complessivo non superiore ad un limite variabile</b> in base all'<b>ammontare del reddito</b> e alla <b>presenza o meno di figli fiscalmente a carico</b>.</p> <p>Nel caso in cui il reddito complessivo del contribuente sia superiore a 75.000 euro, <b>l'ammontare di oneri e spese detraibili è dato dalla moltiplicazione</b> tra un <b>importo base</b>, variabile in funzione del reddito complessivo, e <b>coefficiente</b>, variabile in funzione del nucleo familiare.</p> <p><b>L'importo base</b> è fissato nelle seguenti misure:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>14.000 euro</b> se il <b>reddito complessivo è superiore a 75.000 euro ma non a 100.000</b>;</li> <li>◆ <b>8.000 euro</b> se il <b>reddito complessivo è superiore a 100.000 euro</b>.</li> </ul> <p>Il <b>coefficiente</b> di moltiplicazione, variabile in <b>funzione del numero di figli fiscalmente a carico del contribuente</b>, è stabilito nelle seguenti misure:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>0,50</b> se <b>non</b> sono presenti <b>figli a carico</b>;</li> <li>◆ <b>0,70</b> se è presente <b>1 figlio</b> a carico;</li> <li>◆ <b>0,85</b> se sono presenti <b>2 figli</b> a carico;</li> <li>◆ <b>1</b> se sono presenti <b>più di 2 figli</b> a carico o è presente <b>almeno un figlio</b> con <b>disabilità</b> accertata.</li> </ul> <p><b>Sono esclusi dal computo</b> dell'ammontare complessivo degli oneri e delle spese, effettuato ai fini dell'applicazione del nuovo limite di cui sopra, i seguenti oneri e le seguenti spese:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ le <b>spese sanitarie</b>;</li> <li>◆ le <b>spese investite in start-up innovative</b>;</li> <li>◆ le <b>spese investite in PMI innovative</b>;</li> <li>◆ gli <b>interessi passivi</b> / oneri accessori / quote di rivalutazione relativi a <b>mutui agrari e mutui ipotecari</b> per l'acquisto / costruzione dell'abitazione principale <b>contratti fino al 31.12.2024</b>;</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ le <b>rate delle spese per interventi di recupero edilizio<sup>1</sup></b>, sostenute fino al <b>31.12.2024</b></li> <li>◆ <b>premi di assicurazione</b> relativi a <b>contratti stipulati fino al 31.12.2024</b>. Trattasi dei premi per assicurazioni aventi ad oggetto il rischio di morte / non autosufficienza nel compimento degli atti della vita quotidiana / invalidità permanente non inferiore al 5%, ovvero il rischio di eventi calamitosi per un'unità immobiliare ad uso abitativo.</li> </ul>
<p><b>AUMENTO LIMITE SPESA ALCUNE DETRAZIONI</b></p>	<p>È stato aumentato a <b>1.000 euro</b> (prima era 800 euro) <b>l'importo massimo delle spese di istruzione detraibili</b>, relative alla frequenza di scuole dell'infanzia del primo ciclo di istruzione e della scuola secondaria di secondo grado.</p> <p>È stata aumentata anche a <b>1.100 euro</b> (in precedenza pari a 1.000 euro) la <b>detrazione per le spese di mantenimento dei cani guida</b> dei soggetti non vedenti, con conseguente modifica del comma 1-quater dell'art. 15 Tuir</p>
<p><b>FRINGE BENEFIT</b></p>	<p>Per il <b>2025, 2026 e 2027</b>, in deroga a quanto previsto dall'art. 51, comma 3 del Tuir, <b>non concorrono a formare il reddito</b>, entro il <b>limite complessivo di 1.000 euro</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ il valore dei <b>beni ceduti e dei servizi prestati ai lavoratori dipendenti</b>;</li> <li>◆ le <b>somme erogate</b> o rimborsate ai medesimi lavoratori dai datori di lavoro per il <b>pagamento delle utenze domestiche</b> del servizio idrico integrato, dell'energia elettrica e del gas naturale, delle spese per la locazione dell'abitazione principale o per gli interessi sul mutuo relativo all'abitazione principale.</li> </ul> <p><b>Il limite è elevato a 2.000 euro per i lavoratori dipendenti con figli fiscalmente a carico</b>, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti e i figli adottivi, affiliati o affidati, previa <b>dichiarazione del lavoratore</b> al datore di lavoro con indicazione del codice fiscale dei figli a carico</p>

<sup>1</sup> di cui all'art. 16-bis del TUIR o altre disposizioni normative.

## LA RIVALUTAZIONE DI TERRENI E PARTECIPAZIONI A REGIME DAL 2025

La **Legge di Bilancio 2025** ha riproposto e confermato **a regime** la **rivalutazione** di **terreni** e **partecipazioni posseduti al 01.01 di ciascun anno**. In sede di approvazione della misura è stato previsto l'**aumento dell'aliquota di imposta sostitutiva** da **16% a 18%**. In questa scheda ne ripiloghiamo la disciplina.

LA RIVALUTAZIONE DI TERRENI E PARTECIPAZIONI A REGIME DAL 2025	
<b>PREMESSA</b>	<p>La <b>rideterminazione</b> del <b>costo</b> o <b>valore d'acquisto</b> delle <b>partecipazioni</b> e dei <b>terreni</b> è <b>stata più volte oggetto di proroga</b>. La <b>“Legge di Bilancio 2025”</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>non ha apportato modifiche all'ambito soggettivo<sup>2</sup></b> della disciplina né tanto meno ai <b>beni rivalutabili</b></li> <li>◆ chiude il capitolo di continue proroghe, <b>stabilendo a regime la possibilità di rivalutazione</b> del costo di acquisto sia per partecipazioni e titoli che per terreni mediante la redazione della perizia giurata e con il pagamento dell'unica soluzione o della prima rata dell'imposta sostitutiva entro il 30 novembre di ogni anno, tenendo conto dei beni posseduti dall'inizio di ogni anno; per esempio, nel 2025 si rivaluta il 30.11.2025 ciò che si possiede al 01.01.2025 e così via per le annualità successive.</li> </ul> <div style="display: flex; align-items: center; margin-top: 20px;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 10px; margin-right: 20px;"> <p style="text-align: center;"><b>RIVALUTAZIONE TERRENI/PARTECIPAZIONI LEGGE DI BILANCIO 2025</b></p> </div> <div style="border: 1px solid black; border-radius: 15px; padding: 10px; flex-grow: 1;"> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>a regime dal 2025</b>, non è necessaria una proroga annuale, la disciplina è stabilizzata</li> <li>◆ <b>aumenta l'aliquota di imposta sostitutiva da 16% a 18%</b></li> <li>◆ <b>entro il 30.11 di ciascun anno</b> redigere la perizia di stima asseverata e versare l'imposta sostitutiva in unica soluzione o prima delle 3 rate annuali di pari importo</li> </ul> </div> </div>

<sup>2</sup> La “Legge di Bilancio 2025” introduce il nuovo comma 7-bis che dispone la non applicazione della disciplina ai fini della determinazione delle plusvalenze e minusvalenze realizzate da società ed enti commerciali non residenti privi di stabile organizzazione nel territorio dello Stato. Pertanto, il regime agevolato non sarà compatibile con la c.d. “participation exemption” per le società ed enti commerciali non residenti

<p><b>SOGGETTI INTERESSATI</b></p>	<p>La rivalutazione del costo d'acquisto di terreni e partecipazioni è riconosciuta ai <b>soggetti</b> che possiedono il bene al 01.01 al <b>di fuori del regime di impresa</b>, ovvero può essere effettuata da:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>persone fisiche</b> (non esercenti attività di impresa),</li> <li>◆ <b>società semplici e soggetti equiparati</b>;</li> <li>◆ <b>enti non commerciali</b>, per quel che attiene alle attività non inerenti all'attività d'impresa;</li> <li>◆ <b>soggetti non residenti</b> per le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in società residenti in Italia, non riferibili a stabili organizzazioni, salve le previsioni contenute nelle convenzioni contro le doppie imposizioni che ne escludano l'imponibilità in Italia.</li> </ul> <p>Al 1° gennaio di ciascun anno i soggetti interessati possono rivalutare:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ i <b>terreni edificabili ed agricoli</b> posseduti a <b>titolo di proprietà, usufrutto, superficie ed enfiteusi</b>;</li> <li>◆ <b>le partecipazioni</b> (anche possedute a titolo di proprietà / usufrutto).</li> </ul>
<p><b>RIVALUTAZIONE PARTECIPAZIONI</b></p>	<p>La "Legge di Bilancio 2025" stabilizza la rideterminazione del costo delle partecipazioni, sostanzialmente nei termini della disciplina già in vigore.</p> <p>Quindi, per le <b>quote e le azioni possedute al 1° gennaio di ciascun anno</b>, si consente ai soggetti interessati di rivalutare il costo o valore di acquisto, rilevante ai fini delle plusvalenze imponibili<sup>3</sup> attraverso il versamento dell'<b>imposta sostitutiva del 18% entro il 30 novembre</b> del medesimo anno.</p> <p>Rientrano nell'ambito della disciplina, e <b>sono quindi rivalutabili</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ le partecipazioni rappresentate da <b>titoli (azioni)</b>;</li> <li>◆ le quote di partecipazione al capitale o al patrimonio di società non rappresentate da titoli (<b>quote di srl o società di persone</b>);</li> <li>◆ <b>diritti o titoli</b> attraverso cui possono essere <b>acquisite le predette partecipazioni</b> (es. diritti di opzione, warrant, obbligazioni convertibili in azioni).</li> </ul> <p>Si considerano quotate le partecipazioni negoziate all'AIM Italia o in altri</p>

<sup>3</sup> ex art. 67, comma, 1 lettere c) e c-bis) del TUIR.

sistemi multilaterali di negoziazione.

Il soggetto interessato, per avvalersi della rivalutazione, deve **possedere la partecipazione al 1° gennaio dell'anno di riferimento**: il perfezionamento dell'opzione dipende dal versamento dell'imposta sostitutiva e, per le partecipazioni non quotate, dal giuramento della perizia di stima entro il termine di legge.

Per la rideterminazione del costo dei **titoli, delle quote o dei diritti negoziati nei mercati regolamentati** o nei sistemi multilaterali di negoziazione posseduti al 1° gennaio, si prevede la possibilità di assumere, in luogo del costo o valore di acquisto, **il valore normale determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di dicembre dell'anno precedente**<sup>4</sup>.

PARTECIPAZIONI	COSTO "ORIGINALE"	COSTO "RIVALUTATO"
Non quotate (non negoziate in mercati regolamentati)	Costo o valore di acquisto	Valore normale al 01.01 determinato come frazione del patrimonio netto della società/ente
Quotate (negoziato in mercati regolamentati)	Costo o valore di acquisto	Valore normale determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nel mese di dicembre dell'anno precedente

### RIVALUTAZIONE TERRENI

La Legge prevede la **stabilizzazione** a regime della **rivalutazione dei terreni agricoli e quelli edificabili**.



Il **discrimine** per poter beneficiare della rivalutazione è la **configurabilità** delle **plusvalenze** di cui all'[art. 67](#), comma 1, lettere a) e b) del TUIR al di **fuori dell'esercizio di imprese commerciali**.

Pertanto, persone fisiche ed enti non commerciali possono avvalersi dell'agevolazione soltanto con riferimento ai terreni posseduti al di fuori dell'ambito dell'attività imprenditoriale eventualmente esercitata.

Gli imprenditori agricoli (individuali, o costituiti in forma di società semplice)

<sup>4</sup> ex [art. 9](#), comma 4, lettera a) del TUIR.

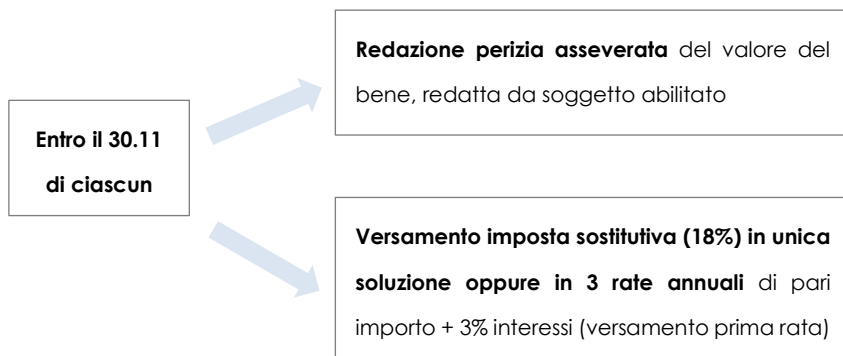
possono quindi essere interessati alla rivalutazione, con riferimento ai terreni edificabili posseduti.

Il soggetto interessato, per avvalersi della rivalutazione, deve **possedere il terreno al 1° gennaio dell'anno di riferimento**. Il **perfezionamento** dell'opzione dipende dal versamento dell'imposta sostitutiva e dalla redazione della perizia di stima giurata entro il termine di legge.


TERRENI	COSTO "ORIGINALE"	COSTO "RIVALUTATO"
Con destinazione agricola	Costo o valore di acquisto	Valore al 01.01 determinato da perizia giurata di stima
Edificabili	Costo o valore di acquisto	Valore al 01.01 determinato da perizia giurata di stima


**ADEMPIMENTI NECESSARI: PERIZIA E VERSAMENTO IMPOSTA**

**Entro il 30.11 di ciascun anno**, termine stabilito dalla "Legge di Bilancio 2025", il soggetto interessato per perfezionare la rivalutazione deve porre in essere i seguenti adempimenti:



Ai fini della rivalutazione si deve redigere **una perizia di stima** del valore del bene, redatta **da un soggetto abilitato**, ovvero:

	<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ nel caso di <b>partecipazioni non quotate</b>: <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ dottore commercialista/esperto contabile;</li> <li>✓ revisore legale dei conti;</li> <li>✓ perito iscritto alla CCIAA ex RD n. 2011/34.</li> </ul> </li> <li>◆ Nel caso di <b>terreni</b> da: <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Ingegnere, architetto, geometra, dottore agronomo, agrotecnico, perito agrario e perito industriale edile;</li> <li>✓ Perito iscritto alla CCIAA ex RD n. 2011/34.</li> </ul> </li> </ul> <p>Ai fini <b>dell'asseverazione</b> la perizia può essere presentata presso un Tribunale / Giudice di pace / notaio. La perizia ed i dati dell'estensore della stessa devono essere conservati dal contribuente ed esibiti / trasmessi all'Ufficio in caso di richiesta.</p> <p> Il giuramento della perizia costituisce requisito essenziale. Il contribuente non può disattendere tale obbligo ed il mancato giuramento non consente il perfezionamento della procedura.</p> <p>Il <b>costo della perizia</b>, nel caso della rivalutazione di <b>terreni</b>, si computa ad <b>incremento del costo rivalutato</b> se effettivamente sostenuto e rimasto a carico del contribuente.</p> <p>Nel caso di <b>partecipazioni</b>, <b>incrementa il costo rivalutato dei soci</b> se predisposta per loro conto, mentre, se predisposta per <b>conto della società</b> sarà <b>deducibile</b> in quote costanti nell'esercizio e nei 4 successivi.</p>
<p><b>VERSAMENTO IMPOSTA SOSTITUTIVA</b></p>	<p>Inoltre, va <b>versata l'imposta sostitutiva</b>, stabilita nella misura del <b>18%</b> (prima era il 16%). Il contribuente adempie tramite versamento con modello F24:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ In <b>unica soluzione entro il 30.11</b>; oppure</li> <li>◆ In <b>3 rate annuali di pari importo</b>, a decorrere dal 30.11, applicando alle rate successive alla prima gli <b>interessi del 3%</b>.</li> </ul> <p>A tal fine sono stati istituiti i seguenti <b>codici tributo</b>:</p>

	<table border="1"> <tr> <td data-bbox="438 398 603 450">8055</td> <td data-bbox="603 398 1436 450">rivalutazione <b>partecipazioni non negoziate</b> nei mercati regolamentati</td> </tr> <tr> <td data-bbox="438 450 603 501">8056</td> <td data-bbox="603 450 1436 501">rivalutazione <b>terreni</b></td> </tr> <tr> <td data-bbox="438 501 603 553">8057</td> <td data-bbox="603 501 1436 553">rivalutazione <b>partecipazioni negoziate</b> nei mercati regolamentati</td> </tr> </table> <p data-bbox="438 568 1436 741">          La rivalutazione si considera <b>perfezionata</b> per effetto del <b>versamento dell'intera imposta</b> sostitutiva <b>ovvero della prima rata</b>. Vale a dire che il contribuente può avvalersi immediatamente del nuovo valore di acquisto ai fini della determinazione delle plusvalenze.       </p> <p data-bbox="438 779 1436 987">         In caso <b>di versamento della prima rata e di omesso versamento</b> delle rate successive, l'Ufficio provvede <b>all'iscrizione a ruolo delle stesse</b>. È stato infatti chiarito che il mancato versamento delle rate successive alla prima non comporta la decadenza dalla rivalutazione, sebbene comporti l'iscrizione a ruolo degli importi non versati.       </p>	8055	rivalutazione <b>partecipazioni non negoziate</b> nei mercati regolamentati	8056	rivalutazione <b>terreni</b>	8057	rivalutazione <b>partecipazioni negoziate</b> nei mercati regolamentati
8055	rivalutazione <b>partecipazioni non negoziate</b> nei mercati regolamentati						
8056	rivalutazione <b>terreni</b>						
8057	rivalutazione <b>partecipazioni negoziate</b> nei mercati regolamentati						
<p data-bbox="204 1066 395 1290"><b>SCOMPUTO O RIMBORSO IMPOSTA GIÀ VERSATA PRECEDENTE RIVALUTAZIONE</b></p>	<p data-bbox="438 1021 1436 1099">Qualora il contribuente si sia avvalso di <b>un'ulteriore rivalutazione dei terreni/partecipazioni</b>:</p> <table border="1" data-bbox="438 1133 1436 1335"> <tr> <td data-bbox="438 1144 507 1234">1)</td> <td data-bbox="507 1144 1436 1234"><b>non è tenuto al versamento delle rate</b> ancora <b>pendenti</b> della precedente rivalutazione</td> </tr> <tr> <td data-bbox="438 1234 507 1323">2)</td> <td data-bbox="507 1234 1436 1323"><b>può scomputare l'imposta sostitutiva già versata</b> dall'imposta dovuta per effetto della nuova rivalutazione</td> </tr> </table> <p data-bbox="438 1346 1436 1424">Inoltre, è <b>possibile chiedere il rimborso</b> dell'imposta sostitutiva pagata in passato:</p> <ul data-bbox="494 1447 1436 1615" style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>entro</b> il termine di decadenza di <b>48 mesi</b>;</li> <li>◆ calcolato a decorrere dalla data in cui si verifica la duplicazione del versamento, cioè dalla data del versamento dell'intera imposta sostitutiva, o della prima rata, relativa all'ultima rivalutazione che viene effettuata.</li> </ul>	1)	<b>non è tenuto al versamento delle rate</b> ancora <b>pendenti</b> della precedente rivalutazione	2)	<b>può scomputare l'imposta sostitutiva già versata</b> dall'imposta dovuta per effetto della nuova rivalutazione		
1)	<b>non è tenuto al versamento delle rate</b> ancora <b>pendenti</b> della precedente rivalutazione						
2)	<b>può scomputare l'imposta sostitutiva già versata</b> dall'imposta dovuta per effetto della nuova rivalutazione						



## LIMITI CONTABILITÀ SEMPLIFICATA E LIQUIDAZIONI IVA TRIMESTRALI PER IL 2025

A inizio anno il contribuente deve **verificare** il **regime contabile** da adottare, che si distingue in:


- ◆ **contabilità ordinaria** (art. 14 del D.P.R. 600/1973);
- ◆ **contabilità semplificata** (art. 14 del D.P.R. 600/1973).

Il passaggio e l'**adozione** di un **regime** rispetto ad un altro **dipende dai ricavi** che vengono conseguiti nell'**anno precedente**.

Oltre che il regime contabile il contribuente deve verificare la **periodicità delle liquidazioni IVA (mensile, trimestrale)** del **2025** che dipende dal **volume d'affari** conseguito nel **2024**.

Di seguito, vediamo a cosa prestare attenzione, fornendo alcuni esempi.

LIMITI CONTABILITÀ SEMPLIFICATA E LIQUIDAZIONI IVA TRIMESTRALI PER IL 2025							
<b>REGIMI CONTABILI</b>	<p>L'art. 13, comma 1 del D.P.R. 600/1973 individua due <b>regimi contabili</b> che si distinguono in:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>ordinario</b>, previsto per tutte le <b>società di capitali</b> (ed enti equiparati) e per tutte le <b>imprese esercenti attività</b> che <b>superano i limiti</b> previsti per l'accesso al regime di contabilità semplificata;</li> <li>◆ <b>semplificato</b>, per tutte le <b>imprese</b> (esercitate anche in <b>forma collettiva</b>) che <b>non superano i limiti</b> in questione.</li> </ul> <p>Nello specifico, le <b>persone fisiche</b> che esercitano imprese commerciali e le <b>società di persone</b>, qualora i <b>ricavi conseguiti</b> in un <b>anno</b> intero non abbiano superato le seguenti soglie:</p> <table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <thead> <tr> <th>IMPORTO</th> <th>ATTIVITA' SVOLTA</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>euro <b>500.000</b></td> <td><b>prestazioni di servizi</b></td> </tr> <tr> <td>euro <b>800.000</b></td> <td><b>altre attività</b></td> </tr> </tbody> </table> <p>sono <b>esonerate</b>, per l'<b>anno successivo</b>, dalla tenuta della <b>contabilità ordinaria</b> e possono operare in contabilità semplificata.</p>	IMPORTO	ATTIVITA' SVOLTA	euro <b>500.000</b>	<b>prestazioni di servizi</b>	euro <b>800.000</b>	<b>altre attività</b>
IMPORTO	ATTIVITA' SVOLTA						
euro <b>500.000</b>	<b>prestazioni di servizi</b>						
euro <b>800.000</b>	<b>altre attività</b>						

	<table border="1"> <thead> <tr> <th data-bbox="496 427 932 479">PRESTAZIONI DI SERVIZI</th> <th data-bbox="936 427 1374 479">ATTIVITA' DIVERSE DAI SERVIZI</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="496 486 932 736">           D.M. 17.01.1992            Sono le attività <b>classificate come tali ai fini IVA<sup>5</sup></b> </td> <td data-bbox="936 486 1374 736">           Trattasi in generale delle:           <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ attività di <b>commercio</b></li> <li>◆ attività di <b>produzione di beni</b></li> </ul> </td> </tr> </tbody> </table>	PRESTAZIONI DI SERVIZI	ATTIVITA' DIVERSE DAI SERVIZI	D.M. 17.01.1992 Sono le attività <b>classificate come tali ai fini IVA<sup>5</sup></b>	Trattasi in generale delle: <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ attività di <b>commercio</b></li> <li>◆ attività di <b>produzione di beni</b></li> </ul>
PRESTAZIONI DI SERVIZI	ATTIVITA' DIVERSE DAI SERVIZI				
D.M. 17.01.1992 Sono le attività <b>classificate come tali ai fini IVA<sup>5</sup></b>	Trattasi in generale delle: <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ attività di <b>commercio</b></li> <li>◆ attività di <b>produzione di beni</b></li> </ul>				
<b>VERIFICARE L'AMMONTARE DEI RICAVI</b>	<p>Al fine di verificare quale <b>regime contabile adottare per il 2025</b>, va verificato l'ammontare dei <b>ricavi conseguiti, percepiti, registrati nel 2024</b>, a seconda del regime applicato in tale anno, ossia:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ contabilità <b>ordinaria</b>, regime "per <b>competenza</b>";</li> <li>◆ contabilità <b>semplificata</b> "per <b>cassa</b>" o <b>semplificata</b> con <b>opzione</b> per la presunzione "<b>registrato = incassato</b>".</li> </ul> <p> In caso di <b>inizio dell'attività</b> in corso d'anno, è necessario <b>ragguagliare i ricavi conseguiti</b> all'intero periodo.</p> <p>Per individuare i "<b>ricavi</b>" va dunque fatto riferimento agli artt. 57 e 85 del TUIR, in base ai quali vanno considerati, ad esempio:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ i <b>corrispettivi</b> delle <b>cessioni di beni/servizi</b> c.d. <b>caratteristici</b> (alla cui produzione/scambio è diretta l'attività dell'impresa);</li> <li>◆ i <b>corrispettivi</b> delle <b>cessioni</b> di           <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <b>materie prime e sussidiarie</b>,</li> <li>✓ <b>semilavorati</b>, e</li> <li>✓ <b>altri beni mobili, esclusi quelli strumentali</b>,</li> </ul>           acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione;         </li> <li>◆ l'<b>assegnazione</b> dei predetti <b>beni</b> ai <b>soci/autoconsumo</b> del <b>titolare</b>;</li> <li>◆ la <b>destinazione</b> dei predetti <b>beni</b> a <b>finalità estranee</b> all'esercizio dell'<b>impresa</b>;</li> </ul>				

<sup>5</sup> art. 3 del D.P.R. 633/1972.

- ◆ i **contributi in c/esercizio** a norma di legge

Particolare attenzione deve essere riservata nel caso in cui i contribuenti **svolgono contemporaneamente prestazioni di servizi e altre attività**, il **limite** dei ricavi **varia** a seconda che l'imprenditore tenga la **contabilità unica** ovvero **contabilità separate** per ogni attività, come segue.

TIPOLOGIA	VERIFICA DA EFFETTUARE
<b>contabilità unica per tutte le attività esercitate</b>	si considerano <b>prevalenti</b> le <b>attività diverse dai servizi</b> , pertanto il <b>limite</b> da prendere in considerazione è sempre di <b>euro 800.000</b>
<b>contabilità con separata annotazione dei ricavi per ciascuna attività</b>	si deve considerare l' <b>ammontare</b> dei <b>ricavi</b> relativo all' <b>effettiva attività prevalente</b> , individuata con riferimento a quella che ha conseguito il <b>maggiore ammontare dei ricavi</b> : quindi se è prevalente l'attività di prestazione servizi, il limite è di euro 500.000, altrimenti di euro 800.000

In ogni caso va considerato che, come evidenziato dall'Agenzia delle Entrate nella [risoluzione n. 293/E del 18.10.2007](#), per **individuare il regime di contabilità da adottare** è necessario:

- ◆ **identificare** l'attività prevalente;
- ◆ **verificare** il **limite** di ricavi riferiti all'attività prevalente;
- ◆ **verificare** che il **limite complessivo** dei ricavi derivanti da **tutte le attività** svolte risulti **non superiore a euro 800.000**.

	<p><b>Esempio</b></p> <p>Un soggetto esercita due attività, una di prestazioni di servizi, l'altra di commercio al minuto. Nel 2024 ha conseguito i seguenti ricavi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ prestazioni di servizi euro 300.000;</li> <li>◆ commercio al minuto euro 50.000;</li> <li>◆ ricavi complessivi euro 350.000.</li> </ul> <p>Al fine di verificare il regime contabilità per il 2025 è necessario:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ identificare l'attività prevalente, che nel caso specifico è quella di prestazioni di servizi;</li> <li>◆ verificare il limite di ricavi riferito all'attività prevalente – nel caso in esame il limite di euro 500.000 è rispettato, in quanto i ricavi derivanti dall'attività di prestazioni di servizi sono pari a euro 300.000;</li> <li>◆ verificare che il limite complessivo dei ricavi derivanti dalle due attività esercitate risulti non superiore a euro 800.000 – anche tale limite, essendo i ricavi complessivi pari a euro 350.000, è rispettato.</li> </ul> <p>Nel 2025 il soggetto può dunque tenere la contabilità semplificata.</p>						
<p><b>REGISTRI DA UTILIZZARE</b></p>	<p>In generale, dopo aver verificato la possibilità di tenere la <b>contabilità semplificata</b> (regime "naturale", in quanto applicabile salva diversa opzione), il contribuente deve <b>scegliere la modalità</b> che intende adottare per la <b>gestione della contabilità</b><sup>6</sup>.</p> <p>In particolare, è possibile la tenuta:</p> <table border="1" data-bbox="427 1491 1410 1724"> <tr> <td data-bbox="434 1496 513 1550">1)</td> <td data-bbox="520 1496 1404 1550">dei <b>registri IVA</b> e di <b>due registri distinti (incassi / pagamenti)</b></td> </tr> <tr> <td data-bbox="434 1554 513 1608">2)</td> <td data-bbox="520 1554 1404 1608">dei <b>solli registri IVA</b> e <b>indicazione mancati incassi / pagamenti</b></td> </tr> <tr> <td data-bbox="434 1612 513 1720">3)</td> <td data-bbox="520 1612 1404 1720">dei <b>solli registri IVA</b> e <b>presunzione di incasso / pagamento</b> coincidente con la <b>registrazione</b> (opzione c.d. "<b>registrato = incassato</b>")</td> </tr> </table>	1)	dei <b>registri IVA</b> e di <b>due registri distinti (incassi / pagamenti)</b>	2)	dei <b>solli registri IVA</b> e <b>indicazione mancati incassi / pagamenti</b>	3)	dei <b>solli registri IVA</b> e <b>presunzione di incasso / pagamento</b> coincidente con la <b>registrazione</b> (opzione c.d. " <b>registrato = incassato</b> ")
1)	dei <b>registri IVA</b> e di <b>due registri distinti (incassi / pagamenti)</b>						
2)	dei <b>solli registri IVA</b> e <b>indicazione mancati incassi / pagamenti</b>						
3)	dei <b>solli registri IVA</b> e <b>presunzione di incasso / pagamento</b> coincidente con la <b>registrazione</b> (opzione c.d. " <b>registrato = incassato</b> ")						

<sup>6</sup> come prescritto dall'art. 18 del D.P.R. 600/1973.



La **scelta** per tale ultima **presunzione vincola per almeno 3 anni**<sup>7</sup>, e i soggetti che effettuano tale scelta nel 2025 sono tenuti a **comunicare** l'opzione barrando la **casella 1 del rigo VO26** del modello IVA 2026 (per lo stesso anno d'imposta 2025).


**REGIME DA ADOTTARE**

Come anticipato, i contribuenti che **non superano** i **limiti** adottano la contabilità semplificata quale “**regime naturale**”. Tali soggetti hanno comunque la **facoltà** di **optare** per il **regime ordinario**. Al riguardo si ricorda che:

- ◆ l'**opzione** si attua mediante **comportamento concludente**, che consiste nell'**adozione** del **regime contabile** prescelto e nel corretto **adempimento dei relativi obblighi**;
- ◆ il contribuente è **obbligato** a **comunicare** l'**opzione** o la revoca nella **dichiarazione annuale IVA** da presentare relativamente all'**anno** in cui la scelta è **stata operata** (barrare l'apposita casella al **rigo VO20**);



<sup>7</sup> in base al comma 5 del citato art. 18.

	<p>◆ anche in questo caso l'opzione ha <b>effetto fino a revoca, con un periodo minimo di 3 anni</b><sup>8</sup>.</p> <p> Tale <b>vincolo triennale</b> è giustificato dal fatto che l'<b>opzione</b> in esame si <b>riflette</b> sulla <b>determinazione del reddito</b> (applicazione "ordinaria" del principio di competenza ovvero del regime "improntato al criterio di cassa").</p>
<p><b>REGIME PER IL PROFESSIONISTA</b></p>	<p>Per tutti i <b>professionisti</b> e gli <b>artisti</b> è previsto come <b>regime naturale</b>, a <b>prescindere dal volume d'affari</b> conseguito nell'anno precedente, quello della <b>contabilità semplificata</b>.</p> <p>Il regime di contabilità <b>ordinaria</b> è comunque applicabile, ma solo su <b>opzione</b>: la tenuta della contabilità ordinaria è, infatti, possibile indipendentemente dall'ammontare dei compensi conseguiti, solo a seguito di opzione, avente <b>durata annuale</b>, esercitata mediante il <b>comportamento concreto</b> del soggetto interessato, poi formalizzato con <b>apposita comunicazione</b>.</p> <p>Anche il professionista, qualora decida di optare per la contabilità ordinaria, effettua l'opzione mediante comportamento concludente e la comunica in dichiarazione Iva nel quadro VO.</p> <div data-bbox="448 1384 1426 1467" style="border: 1px solid black; padding: 5px; margin: 10px 0;"> <p>VO21 REGIME DI CONTABILITÀ ORDINARIA PER GLI ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI (art. 3, comma 2, d.P.R. n. 695/1996) <span style="float: right;">Opzione 1 <input type="checkbox"/> Revoca 2 <input type="checkbox"/></span></p> </div> <div data-bbox="1096 1592 1426 1695" style="border: 1px solid black; padding: 10px; margin: 10px 0; text-align: center;"> <p>Comunicazione dell'opzione revoca</p> </div>

<sup>8</sup> secondo quanto disposto dal comma 8 del citato art. 18.



Anche in questo caso l'**opzione** (o la revoca) viene comunicata nella **dichiarazione** annuale **IVA** da presentare relativamente all'**anno** in cui la **scelta** è stata **operata**.

#### Esempio

Un professionista, per il periodo d'imposta 2025, decide di passare al regime della contabilità ordinaria.

A partire dal 01.01.2025 il professionista effettua l'opzione mediante comportamento concludente che si manifesta attraverso la redazione dei registri previsti per i professionisti in contabilità ordinaria.

Nella Dichiarazione IVA 2026, per l'anno d'imposta 2025, il professionista comunicherà l'opzione nel quadro VO.

#### VOLUME D'AFFARI DI RIFERIMENTO

Come noto, l'art. 7, comma 1 del D.P.R. n. 542/1999 prevede, a favore delle **imprese/lavoratori autonomi** che nell'**anno precedente** abbiano realizzato un **volume d'affari non superiore** a determinati **limiti** – differenziati a seconda del tipo di attività esercitata – la possibilità di **optare** per l'effettuazione delle **liquidazioni IVA con periodicità trimestrale anziché mensile**.

Tale scelta comporta la **maggiorazione**, nella misura dell'**1%** a titolo di **interessi**, del **saldo a debito** della **liquidazione**.

Come già visto in precedenza, i contribuenti che nell'**anno precedente non** abbiano **superato** i **limiti** di euro:

- ◆ **500.000** per le attività di prestazione di **servizi**, ovvero
- ◆ **800.000** per le **altre attività**,

hanno la possibilità di optare per la liquidazione e il versamento dell'Iva **trimestrale** anziché mensile.

LIQUIDAZIONI IVA TRIMESTRALI	
Attività	Volume d'affari anno precedente
Prestazioni di servizi	non superiori a euro 500.000
Altre attività	non superiori a euro 800.000

LIQUIDAZIONI IVA TRIMESTRALI	
Attività	Volume d'affari anno precedente
Prestazioni di servizi	non superiori a euro 500.000
Altre attività	non superiori a euro 800.000

Per individuare le **attività di prestazioni di servizi** va fatto riferimento al **D.M. 17.01.1992**, in base al quale vanno considerate quelle che hanno per oggetto le operazioni indicate nell'art. 3, commi da 1 a 3, D.P.R. n. 63319/72.

**Comma 1** – Costituiscono prestazioni di servizi le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte.

**Comma 2** – Costituiscono inoltre prestazioni di servizi, se effettuate verso corrispettivo:

- 1) le concessioni di beni in locazione, affitto, noleggio e simili;
- 2) le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti d'autore, quelle relative ad invenzioni industriali, modelli, disegni, processi, formule e simili e quelle relative a marchi e insegne, nonché le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti o beni similari ai precedenti;
- 3) i prestiti di denaro e di titoli non rappresentativi di merci, comprese le operazioni finanziarie mediante la negoziazione, anche a titolo di cessione pro-soluto, di crediti, cambiali o assegni. Non sono considerati prestiti i depositi di denaro presso aziende e istituti di credito o presso amministrazioni statali, anche se regolati in conto corrente;
- 4) le somministrazioni di alimenti e bevande;
- 5) le cessioni di contratti di ogni tipo e oggetto.

**Comma 3** – Le prestazioni indicate nei commi primo e secondo sempreché l'imposta afferente agli acquisti di beni e servizi relativi alla loro esecuzione sia detraibile, costituiscono per ogni operazione di valore superiore ad euro cinquanta prestazioni di servizi anche se effettuate per l'uso personale o



familiare dell'imprenditore, ovvero a titolo gratuito per altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa, ad esclusione delle somministrazioni nelle mense aziendali e delle prestazioni di trasporto, didattiche, educative e ricreative, di assistenza sociale e sanitaria, a favore del personale dipendente, nonché delle operazioni di divulgazione pubblicitaria svolte a beneficio delle attività istituzionali di enti e associazioni che senza scopo di lucro perseguono finalità educative, culturali, sportive, religiose e di assistenza e solidarietà sociale, nonché delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), e delle diffusioni di messaggi, rappresentazioni, immagini o comunicazioni di pubblico interesse richieste o patrocinate dallo Stato o da enti pubblici. Le assegnazioni indicate al n. 6) dell'art. 2 sono considerate prestazioni di servizi quando hanno per oggetto cessioni, concessioni o licenze di cui ai nn. 1) 2) e 5) del comma precedente. Le prestazioni di servizi rese o ricevute dai mandatarî senza rappresentanza sono considerate prestazioni di servizi anche nei rapporti tra il mandante e il mandatario.

**Art. 3, commi 1-3 del DPR 633/1972**



Per i **lavoratori autonomi** il **limite di volume d'affari** per l'effettuazione delle **liquidazioni IVA trimestrali** è comunque pari a **euro 500.000**

Si sottolinea, come da quanto risulta sopraesposto, che le soglie entro cui è ammesso liquidare e versare l'Iva trimestralmente vanno riferite al **volume d'affari** conseguito nell'anno solare precedente (**rigo VE50 del mod. Iva**), a nulla rilevando a tal fine l'ammontare dei ricavi di competenza.

VE50 VOLUME D'AFFARI (somma dei rigi VE24, da VE30 a VE38 meno VE39 e VE40) \_\_\_\_\_,00

VE50 Dichiarazione Iva  
Volume d'affari

	<p>In sostanza, la verifica del rispetto dei limiti, pari a euro 500.000 e euro 800.000, va effettuata <b>separatamente</b> con riferimento:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ al <b>volume d'affari</b>, conseguito l'anno precedente, per determinare se è possibile effettuare le <b>liquidazioni IVA trimestrali</b>;</li> <li>◆ ai <b>ricavi</b>, conseguiti l'anno precedente, per verificare se è possibile tenere la <b>contabilità semplificata</b>.</li> </ul>		
<p><b>ESERCIZIO DI PIÙ ATTIVITÀ</b></p>	<p>In presenza di <b>attività di prestazioni di servizi</b> e altre <b>attività</b>, è necessario <b>distinguere</b> le seguenti <b>ipotesi</b>:</p> <table border="1" data-bbox="427 860 1433 1433"> <tr> <td data-bbox="434 860 676 1433"> <p><b>tenuta della contabilità unificata per tutte le attività esercitate</b></p> </td> <td data-bbox="683 860 1426 1433"> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ se i corrispettivi delle diverse attività non sono distintamente annotati va fatto riferimento, relativamente a tutte le attività esercitate, al limite di euro 800.000;</li> <li>◆ se i corrispettivi delle diverse attività sono annotati distintamente, ai fini delle liquidazioni trimestrali devono sussistere congiuntamente i seguenti requisiti:                             <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ il volume d'affari delle attività di prestazioni di servizi non superi euro 500.000,</li> <li>✓ il volume d'affari di tutte le attività complessivamente considerate non superi euro 800.000</li> </ul> </li> </ul> </td> </tr> </table>	<p><b>tenuta della contabilità unificata per tutte le attività esercitate</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ se i corrispettivi delle diverse attività non sono distintamente annotati va fatto riferimento, relativamente a tutte le attività esercitate, al limite di euro 800.000;</li> <li>◆ se i corrispettivi delle diverse attività sono annotati distintamente, ai fini delle liquidazioni trimestrali devono sussistere congiuntamente i seguenti requisiti:                             <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ il volume d'affari delle attività di prestazioni di servizi non superi euro 500.000,</li> <li>✓ il volume d'affari di tutte le attività complessivamente considerate non superi euro 800.000</li> </ul> </li> </ul>
<p><b>tenuta della contabilità unificata per tutte le attività esercitate</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ se i corrispettivi delle diverse attività non sono distintamente annotati va fatto riferimento, relativamente a tutte le attività esercitate, al limite di euro 800.000;</li> <li>◆ se i corrispettivi delle diverse attività sono annotati distintamente, ai fini delle liquidazioni trimestrali devono sussistere congiuntamente i seguenti requisiti:                             <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ il volume d'affari delle attività di prestazioni di servizi non superi euro 500.000,</li> <li>✓ il volume d'affari di tutte le attività complessivamente considerate non superi euro 800.000</li> </ul> </li> </ul>		

	<p><b>tenuta della contabilità separata per obbligo</b> (art. 36, comma 2 del D.P.R. 633/1972)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>◆ se le attività sono costituite esclusivamente da prestazioni di servizi o esclusivamente da altre attività, i predetti limiti vanno applicati autonomamente.</li> </ul> <p>Di conseguenza il contribuente potrebbe effettuare liquidazioni mensili per una attività e trimestrali per l'altra;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ se una o più delle attività comprendono sia prestazioni di servizi che altre attività, si applicano le regole previste nel caso di contabilità unificata, differenziate a seconda che per esse siano o meno annotati distintamente i corrispettivi</li> </ul>
	<p><b>tenuta della contabilità separata per opzione</b> (art. 36, comma 3 del D.P.R. 633/1972)</p>	<p>In tal caso è richiesto che il volume d'affari delle attività di prestazioni di servizi non superi euro 500.000, e quello di tutte le attività complessivamente considerate non superi il limite di euro 800.000</p>
<p><b>Esempio</b></p> <p>La Alfa snc esercita un'attività di servizi e nel 2024 presenta la seguente situazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ Ricavi euro 480.000;</li> <li>◆ volume d'affari di euro 440.000.</li> </ul> <p>Nel 2025 l'impresa può tenere la contabilità semplificata e può optare per le liquidazioni Iva con periodicità trimestrale.</p>		

**Esempio**

La Alfa snc esercita un'attività di servizi e nel 2024 presenta la seguente situazione:

- ◆ ricavi per euro 530.000;
- ◆ volume d'affari di euro 480.000.

Nel 2025 l'impresa è obbligata a tenere la contabilità ordinaria e può optare per le liquidazioni IVA con periodicità trimestrale.

**Esempio**

La Alfa snc, esercente l'attività di commercio di beni, nel 2024 presenta la seguente situazione:

- ◆ ricavi per euro 810.000;
- ◆ volume d'affari di euro 780.000.

Nel 2025 l'impresa è obbligata a tenere la contabilità ordinaria, mentre può optare per le liquidazioni IVA con periodicità trimestrale.