

NOTIZIARIO

n.

42

2025

ULTIME NOVITÀ SUGLI OBBLIGHI DI PEC PER GLI AMMINISTRATORI DI SOCIETÀ

Riepilogo delle novità

NOVITÀ DELLA LEGGE SEMPLIFICAZIONI

Riepilogo delle novità

GLI ADEMPIMENTI DI FINE ANNO PER I SOGGETTI “TRASPARENTI”

Analisi delle fattispecie

NOTIZIE FLASH**DELEGA UNICA ENTRATE E RISCOSSIONE ONLINE: DALL' 8.12 BASTA UNA COMUNICAZIONE**

Dall'8 dicembre 2025 è operativa una nuova procedura telematica che consente ai contribuenti di conferire una **delega unica al proprio intermediario** (commercialista, consulente, CAF/intermediario abilitato) per l'accesso e l'operatività nell'area riservata sia dell'Agenzia delle Entrate sia dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione.

Con un'unica comunicazione si attiva il mandato per uno o più servizi online dei due enti, con scadenze uniformate e rinnovi più semplici.

Per accompagnare il passaggio al nuovo sistema, Entrate e Riscossione mettono a disposizione una guida dedicata sui rispettivi siti con le istruzioni operative per l'attivazione e regole aggiornate per cittadini e intermediari.

Inoltre, nelle aree riservate degli intermediari è disponibile un file con l'elenco delle proprie deleghe attive e le scadenze, utile per pianificare rinnovi e verifiche, soprattutto in vista del termine del 28 febbraio 2027 per le deleghe "storioche".

Le nuove deleghe, attivate dall'8 dicembre 2025:

- ◆ restano efficaci **fino al 31 dicembre del quarto anno successivo** a quello di conferimento;
- ◆ possono **cessare prima solo in caso di revoca** (da parte del contribuente) **o rinuncia** (da parte dell'intermediario).

ULTIME NOVITÀ SUGLI OBBLIGHI DI PEC PER GLI AMMINISTRATORI DI SOCIETÀ

La **Legge 207/2024** ha esteso l'obbligo di dotazione di un indirizzo PEC anche agli amministratori delle società, imponendo la comunicazione del **domicilio digitale** al Registro delle Imprese. Il Legislatore nel c.d. “**Decreto Sicurezza Lavoro**” (D.L. 159/2025), ha ristretto l'obbligo di PEC ai **soli soggetti apicali** – amministratore unico, amministratore delegato e presidente del CdA – precisando che la **PEC deve essere personale e distinta** da quella societaria. Gli **amministratori apicali**, tramite le società, devono **comunicare** i relativi **domicili digitali entro il 31.12.2025**.

ULTIME NOVITÀ SUGLI OBBLIGHI DI PEC PER GLI AMMINISTRATORI DI SOCIETÀ**PREMESSA**

Ai sensi dell'**art. 1, comma 860 della “Legge di Bilancio 2025”**¹, è stato modificato l'**art. 5, comma 1 del D.L. 179/2012**, introducendo un ampliamento **dell'obbligo di dotazione di posta elettronica certificata (PEC)**. Tale obbligo, già previsto per le imprese individuali e per le società, è ora esteso anche agli **amministratori** di queste ultime, i quali sono tenuti a possedere una casella PEC individuale e personale e a comunicarla al Registro delle Imprese.

La finalità esplicita della norma è quella di assicurare modalità di comunicazione ufficiali, verificabili e protette tra soggetti societari e pubblica amministrazione.

Il **MIMIT**, con la [nota n.43836 del 12.03.2025](#), ha fornito alcuni chiarimenti in relazione all'ambito di applicazione, ai termini temporali da rispettare e alle conseguenze connesse al mancato adempimento della disposizione in oggetto.

In merito alla decorrenza dell'obbligo di comunicazione dell'indirizzo PEC da parte degli amministratori di società, il Ministero ha chiarito che:

- ◆ per le imprese costituite **a partire dal 01.01.2025**, ovvero per quelle che presentano domanda di iscrizione al Registro delle Imprese a decorrere da tale data, l'indirizzo PEC dell'amministratore deve essere comunicato **contestualmente** alla richiesta di iscrizione;
- ◆ per le imprese **già costituite alla data del 01.01.2025** il termine per

¹ Legge 207/2024.

	<p>I adempimento è il 31.12.2025.</p> <p></p> <p>Nel caso di nomina di un nuovo amministratore, del liquidatore o di rinnovo della carica, è necessario comunicare l'indirizzo PEC del soggetto in modo contestuale all'iscrizione alla carica presso il Registro delle Imprese.</p> <p>La Commissione Unioncamere-Notariato, nella <u>nota del 25.09.2025</u>, ha espresso le seguenti posizioni in contrasto rispetto a quanto previsto nella nota del MIMIT:</p> <ul style="list-style-type: none">◆ per le società già iscritte al Registro alla data del 01.01.2025, non risulta stabilito un termine perentorio per la comunicazione dell'indirizzo PEC dell'amministratore;◆ l'amministratore può indicare un domicilio elettronico, coincidente con il domicilio digitale della società presso cui esercita la carica. <p></p> <p>Per dirimere le incertezze interpretative e uniformare le prassi, il Legislatore ha adottato il 31.10.2025 il "<u>Decreto Sicurezza Lavoro</u>"², con l'obiettivo di fornire un quadro normativo chiaro e univoco.</p>
IL NUOVO DECRETO SICUREZZA LAVORO	<p>Il Decreto ha sostituito nell'art. 5, comma 1 del D.L. 179/2012 le parole "nonché amministratori" con:</p> <p>"nonché all'amministratore unico o all'amministratore delegato o, in mancanza, al Presidente del Consiglio di Amministrazione".</p> <p>Questa modifica permette di circoscrivere la norma nel seguente modo:</p> <ul style="list-style-type: none">◆ l'obbligo di disporre di una PEC da comunicare al Registro delle Imprese riguarda esclusivamente tre figure:<ul style="list-style-type: none">✓ l'amministratore unico,✓ l'amministratore delegato,✓ il presidente del Consiglio di Amministrazione;◆ la PEC dei soggetti sopra indicati non può coincidere con quella della società;◆ le società già iscritte al Registro delle Imprese devono "comunicare il domicilio digitale dei predetti amministratori entro il 31.12.2025 e, in ogni caso, all'atto del

² D.L. 159/2025.

conferimento o del rinnovo dell'incarico".

Il 07.11.2025 è stata pubblicata una [nuova nota](#) da Unioncamere, la quale precisa che:

- ◆ l'obbligo di comunicazione del domicilio digitale è **a carico della società e riguarda esclusivamente i soggetti menzionati nella norma**,
- ◆ la PEC degli amministratori **non può coincidere con quella della società** e che tale obbligo ricade sia sui soggetti che **sono nominati o confermati** sia su coloro che ricoprono **già una carica alla data del 31.10.2025**.

La nota per il termine relativo all'iscrizione dell'informazione all'interno del Registro delle Imprese individua due scadenze:

TERMINE DI PRESENTAZIONE	CASISTICA
Entro il 31.12.2025	Per i soggetti già in carica alla data del 31.10.2025
Contestuale alla nomina o al rinnovo	Per le nuove nomine o per i rinnovi



Unioncamere precisa anche che la **sola comunicazione** dell'indirizzo **PEC** degli **amministratori** è **esente da diritti e bolli**. In caso di nuova nomina o rinnovo della carica, invece, il diritto di segreteria e l'imposta di bollo sono dovuti secondo l'ordinaria disciplina legata all'adempimento principale oggetto di iscrizione presso il Registro delle Imprese.

L'omessa comunicazione dell'indirizzo PEC comporta l'applicazione della sanzione³ che può variare da un **minimo di euro 206 fino a un massimo di euro 2.064**.

Resta salva la possibilità di beneficiare della **riduzione a un terzo della sanzione**, qualora la comunicazione venga effettuata **entro il termine di 30**

³ prevista dall'art. 2630 del c.c., in misura raddoppiata, ai sensi dell'art. 16, comma 6-bis del D.L. 185/2008.

	<p>giorni dalla scadenza prevista.</p> <p>La sola comunicazione, variazione o cessazione del domicilio digitale dei soggetti non obbligati, invece, è soggetta al pagamento di:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ per le società di capitali di diritti di segreteria di euro 30 e imposta di bollo di euro 65; ◆ per le società di persone di diritti di segreteria di euro 30 e imposta di bollo di euro 59.
LE SOCIETÀ DI PERSONE	<p>Tale obbligo di comunicazione non si applica agli amministratori di società di persone, né ai soggetti che nelle società di capitali, nei consorzi, nelle reti di imprese o in strutture analoghe ricoprono incarichi diversi da quelli previsti dalla normativa (ad esempio consiglieri, presidenti di comitati direttivi eccetera).</p>
ESEMPIO DI COMPILAZIONE CON DIRE	<p>Ipotizziamo il caso di una SRL che deve indicare il domicilio digitale personale del Presidente del Consiglio di Amministrazione. Per effettuare tale pratica è possibile utilizzare il portale DIRE messo a disposizione dal Registro delle Imprese e raggiungibile tramite il seguente sito. È necessario effettuare l'autenticazione con SPID, CIE o con le credenziali fornite da Telemaco.</p> <p>Per avviare la procedura è necessario selezionare la voce “Nuova Pratica” dalla homepage.</p> <p>La procedura chiede di inserire il codice fiscale della società e, cliccando sul tasto “Procedi”, il sistema compila in automatico i dati del soggetto richiedente con quelli inseriti nel Registro delle Imprese.</p> <p>Si passa, poi, alla scelta del tipo di pratica da effettuare, aprendo il menù</p>

dropdown denominato “**Organi sociali e persone con cariche/qualifiche**” e flaggando l’opzione “**Comunicazione PEC amministratori e altre persone impresa**”.

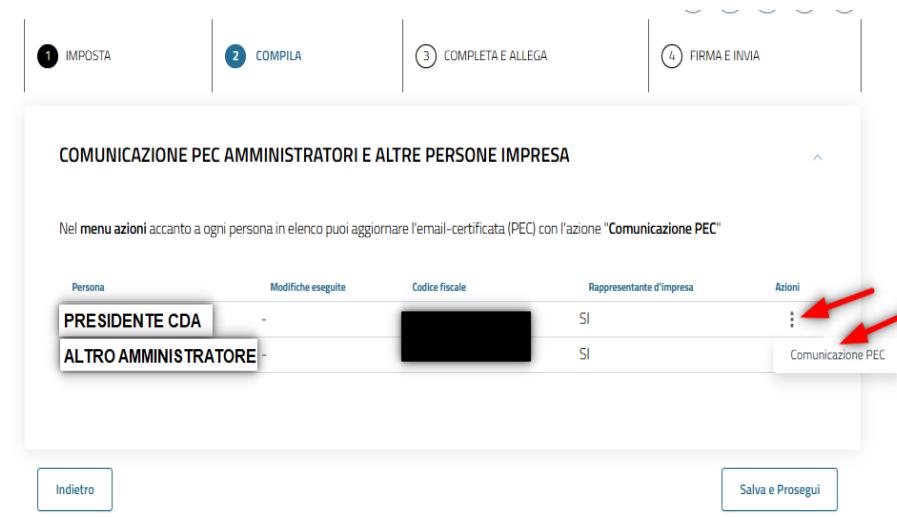
Ad adempimenti Registro Imprese/REA Ad adempimenti Albo Artigiani A modelli

Mediatori, agenti, spedizionieri e mediatori marittimi	Quote - azioni
AC/INPS Assicurazione previdenziale commercio	Procedure concorsuali
Sede	Altre comunicazioni impresa
Attività	Unità locali
Organi sociali e persone con cariche/qualifiche	Sciogliamenti e liquidazioni
<input type="checkbox"/> Cariche e organi amministrativi 	
<input type="checkbox"/> Cariche e organi di controllo 	
<input type="checkbox"/> Cariche tecniche e altre cariche RI 	
<input type="checkbox"/> Variazione domicilio/residenza e anagrafica persone 	
<input checked="" type="checkbox"/> Comunicazione PEC amministratori e altre persone impresa 	
Startup innovative, incubatori certificati, PMI innovative	Società unipersonali
Capitale sociale	Fusioni e scissioni
Reti di imprese	Denunce agli altri enti
Gruppi societari	
Adempimenti Selezionati	
 Comunicazione PEC amministratori e altre persone impresa 	

Al termine della selezione si deve cliccare “**Salva e prosegui**” per giungere alla fase 2 di compilazione, in cui è necessario indicare il domicilio digitale del Presidente del CDA. Ai sensi del nuovo Decreto, è necessario iscrivere nel Registro delle Imprese solo il domicilio digitale personale del Presidente del Consiglio di Amministrazione.

Per comunicare il domicilio digitale del Presidente del CDA è necessario posizionarsi sulla riga in cui viene indicato il suo nominativo e cliccare il pulsante

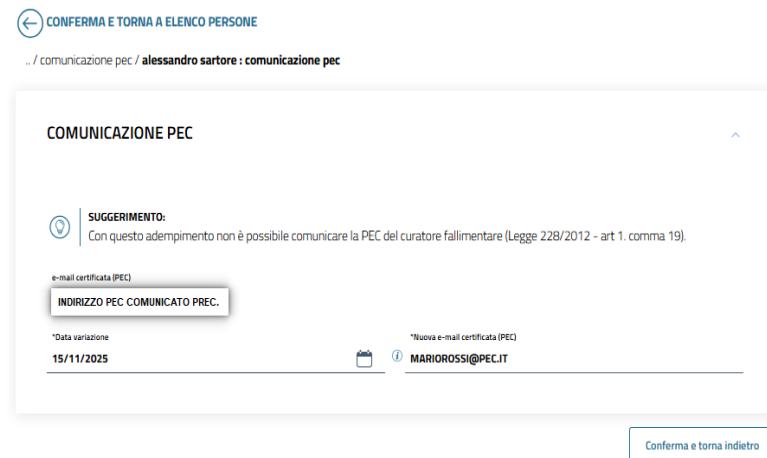
“Azioni” e selezionare “**Comunicazione PEC**”.



Persona	Modifiche eseguite	Codice fiscale	Rappresentante d'impresa	Azioni
PRESIDENTE CDA	-	[REDACTED]	SI	 Comunicazione PEC
ALTRO AMMINISTRATORE	-	[REDACTED]	SI	 Comunicazione PEC

Indietro Salva e Proseguì

Nella sezione “**Comunicazione PEC**” si devono indicare la “**data di variazione**” e l’**indirizzo PEC personale del Presidente**.



CONFERMA E Torna a ELENCO PERSONE

.. / comunicazione pec / alessandro sartore : comunicazione pec

COMUNICAZIONE PEC

SUGGERIMENTO:
Con questo adempimento non è possibile comunicare la PEC del curatore fallimentare (Legge 228/2012 - art 1. comma 19).

e-mail certificata (PEC)
INDIRIZZO PEC COMUNICATO PEC.

*Data variazione
15/11/2025

*Nuova e-mail certificata (PEC)
MARIOROSSI@PEC.IT

Conferma e torna indietro

Si passa, poi, alla sezione “**Dichiarante**” in cui si devono compilare i dati relativi all’anagrafica del soggetto che firma digitalmente la pratica

ComUnica, indicando anche la sua qualifica. È necessario indicare l'indirizzo PEC per le comunicazioni del procedimento (solitamente quello della società e del professionista incaricato).

Successivamente, si giunge alla sezione “*Importi*”, in cui l'utente dovrà compilare gli importi relativi ai diritti di segreteria e all'imposta di bollo.

Infine, nella sezione 4 denominata “**Firma e invia**” la procedura consente di **firmare la distinta** relativa alla pratica tramite firma online o tramite download del file pdf e successivo caricamento nel partale.

FIRMA Firma online Firma offline [Distinta da firmare](#) [Carica](#)**SUGGERIMENTO:**

Per firmare offline:

- 1) Scarica la distinta cliccando sulla voce “Distinta da firmare”
- 2) Firma digitalmente la distinta fuori dall'applicazione DIRE
- 3) Allega il file firmato digitalmente, utilizzando il pulsante “Carica” (verifica prima di aver apposto tutte le eventuali ulteriori firme necessarie)

[Chiudi](#)[Procedi](#)

Una volta caricato il **file in formato “.p7m”** si può procedere con l'**invio** della pratica ComUnica al Registro delle Imprese.

Dopo l'invio, si riceveranno due PEC relative alla protocollazione e all'accettazione della pratica da parte del Registro delle Imprese e, infine, si dovrà attendere la PEC di evasione con copia della visura aggiornata.

NOVITÀ DELLA LEGGE SEMPLIFICAZIONI

Nella Gazzetta Ufficiale n.281 del 03.12.2025, è stata pubblicata la “**Legge Semplificazioni**” (**Legge 182/2025**), che ha recato **interventi** in ambito **non solamente** fiscale, con **disposizioni di interesse** per gli **operatori economici**.

Nella scheda esamineremo alcune delle novità principali della “[Legge Semplificazioni](#)”⁴.

NOVITÀ DELLA LEGGE SEMPLIFICAZIONI	
SEMPLIFICAZIONI IN MATERIA DI AUTOTUTELA Art. 1	<p>L'articolo 1 interviene sui poteri di autotutela della Pubblica Amministrazione, riducendo da 12 a 6 mesi il termine entro cui l'ente può annullare d'ufficio un provvedimento che abbia concesso un'autorizzazione o un vantaggio economico a favore di imprese o professionisti.</p> <p>In pratica, una volta ottenuto un provvedimento favorevole (autorizzazione, contributo, agevolazione, ecc.), la possibilità che la P.A. torni sui propri passi viene circoscritta a un arco temporale più breve.</p> <p>Dopo sei mesi dall'adozione dell'atto, l'annullamento non è più possibile, salvo le ipotesi di provvedimenti ottenuti tramite reato (ad esempio, dichiarazioni false), per le quali continuano a valere regole più severe.</p> <p>Per le imprese ciò si traduce in una maggiore stabilità delle decisioni amministrative, se un'autorizzazione viene rilasciata o un contributo viene riconosciuto, l'affidamento di chi programma investimenti su quella base viene tutelato in modo più incisivo.</p>
NUOVA DISCIPLINA DELL'INTERSCAMBIO DI PALLET Art. 2	<p>L'articolo 2 riscrive in modo organico la disciplina dell'interscambio dei pallet standardizzati e riutilizzabili, cioè quei pallet contraddistinti da marchi collettivi o di certificazione (come EPAL o EUR-UIC) utilizzati nella produzione, movimentazione e trasporto delle merci sul territorio nazionale.</p> <p>La regola di fondo è che chi riceve a qualsiasi titolo pallet interscambiabili (salvo il caso in cui siano stati venduti o ceduti gratuitamente e ciò sia espressamente indicato nei documenti di trasporto) è tenuto a restituire al proprietario o al committente – o al soggetto da questi indicato – un numero</p>

⁴ Legge 182/2025.

	<p>equivalente di pallet della stessa tipologia e con caratteristiche tecnico-qualitative assimilabili. La restituzione avviene nel luogo di consegna o in un altro luogo concordato dalle parti, purché a una distanza considerata "ragionevole" secondo specifiche linee guida.</p> <p>Quando lo scambio immediato non è possibile, il soggetto che deve restituire i pallet rilascia un "buono pallet", cartaceo o digitale (destinato a diventare solo digitale dopo un periodo transitorio di 24 mesi). Nel buono devono essere indicati elementi essenziali (data, numero, dati del debitore e del beneficiario, indirizzo PEC, tipologia e quantità dei pallet, ecc.): questo documento attribuisce al possessore un vero e proprio diritto alla riconsegna dei pallet indicati o, in certe situazioni, al pagamento del loro valore di mercato.</p> <p>Se i pallet non vengono restituiti entro sei mesi dalla data del buono, il soggetto obbligato deve corrispondere al titolare una somma pari al valore di mercato dei pallet non riconsegnati, calcolato sulla base dei parametri determinati e pubblicati periodicamente dai "Sistemi-pallet" (le organizzazioni che gestiscono i marchi collettivi e definiscono i capitolati tecnici di produzione e riparazione).</p> <p>La norma disciplina anche il caso in cui non venga emesso il buono pallet, in tal caso scatta direttamente l'obbligo di pagamento del valore economico dei pallet non restituiti, senza possibilità di avvalersi di un successivo scambio fisico. È poi espressamente stabilito che ogni patto contrario alle regole di interscambio previste è nullo, a tutela delle imprese che operano correttamente nel sistema.</p>
SEMPLIFICAZIONI IN MATERIA DI IMMIGRAZIONE PER LAVORO SUBORDINATO Art. 4	L'articolo 4 introduce alcune semplificazioni nel Testo unico immigrazione (D.lgs. 286/1998) con riferimento al rilascio del nulla osta e del permesso di soggiorno per lavoro subordinato. <p>In primo luogo, vengono chiariti gli oneri documentali relativi all'alloggio del lavoratore straniero:</p> <ul style="list-style-type: none">◆ quando l'ospitalità è prevista in dormitori stabili di cantiere, il datore di lavoro

	<p>può attestare con una propria autocertificazione il rispetto dei requisiti di sicurezza e igiene richiesti dalla normativa sulla logistica di cantiere;</p> <ul style="list-style-type: none">◆ quando l'alloggio è rappresentato da una struttura alberghiera o ricettiva, è sufficiente indicare la struttura ospitante, restando in capo a quest'ultima le responsabilità per il rispetto della normativa di settore. <p>In secondo luogo, si interviene sui tempi di rilascio del nulla osta al lavoro per determinate categorie: per i lavoratori che partecipano a programmi di formazione professionale e civico-linguistica nei Paesi di origine, il termine massimo per il rilascio del nulla osta da parte dello Sportello Unico viene dimezzato da 60 a 30 giorni.</p> <p>L'obiettivo è agevolare le imprese che programmano inserimenti di personale qualificato dall'estero, riducendo l'incertezza dei tempi e semplificando gli adempimenti connessi alla sistemazione alloggiativa.</p>
AGRICOLTURA DI PRECISIONE E IRRORAZIONE CON DRONI (UAS) Art. 6	<p>L'articolo 6 introduce una disciplina sperimentale che consente per tre anni l'uso di sistemi aeromobili a pilotaggio remoto (droni) per l'irrorazione aerea di prodotti fitosanitari su terreni agricoli. Viene inserito un nuovo articolo 13-bis nel D.lgs. 150/2012.</p> <p>L'irrorazione con droni è ammessa in deroga al divieto generale, purché:</p> <ul style="list-style-type: none">◆ sia effettuata da un utilizzatore professionale adeguatamente formato;◆ rispetti i principi e le prescrizioni del Piano d'azione nazionale per l'uso sostenibile dei prodotti fitosanitari;◆ sia conforme alle regole sull'impiego dello spazio aereo previste dalla normativa europea in materia di UAS. <p>Prima di iniziare i trattamenti, occorre inviare una SCIA (segnalazione certificata di inizio attività) al servizio fitosanitario regionale, corredata da una relazione agronomica che dimostri il rispetto delle condizioni previste. I servizi fitosanitari regionali verificano l'andamento della sperimentazione e vigilano sull'osservanza delle regole. È inoltre previsto un decreto interministeriale che dovrà definire, tra l'altro, quali colture e quali tipologie di intervento potranno avvalersi di questa modalità, nonché i prodotti utilizzabili.</p>

AUTORIPARAZIONE AGGIORNAMENTO E COMUNICAZIONE ALLA CCIAA Art. 7	<p>L'articolo 7 si occupa delle imprese che operano nel settore dell'autoriparazione (officine meccaniche, elettrauto, gommisti, ecc.).</p> <p>Dopo aver frequentato con esito positivo il corso di aggiornamento previsto dalla legge, l'impresa è tenuta a comunicare l'avvenuto adempimento alla Camera di Comercio competente.</p>
CANONE UNICO ESENZIONE ESTESA ALLE TARGHE DI CANTIERE Art. 8	<p>Sulle esenzioni dal canone patrimoniale di concessione/autorizzazione o esposizione pubblicitaria (canone unico), la norma amplia la platea: non sono esenti solo le insegne fino a 5 mq, ma anche le targhe che contraddistinguono non solo la sede, ma anche il cantiere dove si svolge l'attività (sempre entro 5 mq).</p> <p>Misura utile, in concreto, per imprese edili/impiantistiche e attività con cantieri temporanei.</p>
PROROGA SOSPENSIONE AMMORTAMENTI ESERCIZIO IN CORSO AL 31.12.2024 Art. 9	<p>L'art. 9 della legge proroga anche all'esercizio in corso al 31.12.2024 la facoltà, per i soggetti che redigono il bilancio secondo i principi contabili nazionali (OIC, quindi non IAS/IFRS), di non contabilizzare in tutto o in parte (fino al 100%) la quota di ammortamento delle immobilizzazioni materiali e immateriali.</p> <p>La quota "sospesa" viene rinviata all'esercizio successivo, con conseguente slittamento delle quote successive e allungamento di un anno del piano di ammortamento per la parte non stanziata.</p> <p>Poiché molti bilanci chiusi al 31.12.2024 risultano già approvati, la misura avrà in concreto un impatto soprattutto per i soggetti che non hanno ancora approvato/depositato il bilancio 2024 o che presentano un esercizio non coincidente con l'anno solare.</p>
PROFESSIONE DI GUIDA ALPINA Art. 10	<p>L'articolo 10 interviene sulla legge quadro del 1989 che disciplina la professione di guida alpina e figure affini.</p> <p>Viene eliminato il vecchio obbligo per l'aspirante guida di conseguire, entro 10 anni, il grado pieno di guida alpina-maestro di alpinismo. Ne deriva che, eliminato il limite dei dieci anni entro cui l'aspirante guida alpina doveva</p>

	<p>necessariamente conseguire il titolo di guida alpina-maestro di alpinismo (pena la decadenza automatica dall'albo), la stessa potrà mantenere la qualifica di aspirante guida alpina senza un termine massimo prestabilito.</p> <p>In concreto, potrà continuare a essere iscritta all'albo con tale qualifica per periodi triennali rinnovabili, senza decadere dall'iscrizione, a condizione che rispetti regolarmente gli obblighi di aggiornamento professionale.</p> <p>Si chiarisce inoltre come completare la formazione quando il professionista si trasferisce stabilmente in un'altra regione rispetto a quella in cui ha conseguito l'abilitazione, evitando che i cambi di residenza creino vuoti o sovrapposizioni di percorsi formativi.</p> <p>Infine, viene esteso l'ambito operativo degli accompagnatori di media montagna, che potranno accompagnare i clienti anche su terreni rocciosi e innevati, purché senza uso di corda, piccozza e ramponi, che restano riservati alle guide alpine.</p>
INGRESSO E SOGGIORNO DI LAVORATORI ALTAMENTE QUALIFICATI Art. 21	L'articolo 21 interviene sulla procedura di rilascio del titolo per lavoratori altamente qualificati (c.d. "Blue Card UE"), riducendo da novanta a trenta giorni il termine massimo per l'adozione del provvedimento da parte dell'amministrazione competente. Le imprese che intendono attrarre figure specialistiche dall'estero (ingegneri, tecnici altamente specializzati, profili IT, ecc.) potranno così contare su tempi di risposta più rapidi, che rendono la programmazione delle risorse umane meno incerta.
OBBLIGO INFORMATIVO DEL LAVORATORE IN CASSA INTEGRAZIONE Art. 22	Viene previsto un obbligo specifico a carico del lavoratore che percepisce integrazione salariale (CIGO, CIGS, ecc.). Se il lavoratore intraprende una nuova attività lavorativa durante il periodo di cassa integrazione, deve informare immediatamente il datore di lavoro che ha richiesto il trattamento, dopo aver effettuato la comunicazione all'INPS prevista dalla norma.

	<p></p> <p>La comunicazione in esame va resa subito dopo l'inizio dello svolgimento dell'attività lavorativa, ma senza che tale nuovo obbligo sia posto a pena di decadenza dal trattamento.</p> <p>La disposizione è pensata per evitare sovrapposizioni indebite tra trattamenti di integrazione salariale e nuovi redditi di lavoro, riducendo anche il rischio di contestazioni e recuperi nei confronti delle imprese coinvolte.</p>
<p>LAVORO OCCASIONALE IN AGRICOLTURA Art. 23</p>	<p>L'articolo 23 proroga fino al 31 dicembre 2025 la disciplina speciale che consente alle imprese agricole di avvalersi di forme semplificate di lavoro occasionale, inizialmente previste per il biennio 2023-2024.</p> <p>L'obiettivo dichiarato è contrastare il lavoro irregolare, offrendo alle aziende agricole uno strumento normativo flessibile e di più semplice gestione per coprire picchi di attività, in particolare nelle campagne stagionali.</p>
<p>SPEDIZIONI DI PRODOTTI NUMISMATICI Art. 25</p>	<p>L'articolo 25 stabilisce che le norme speciali del Testo unico in materia postale, bancoposta e telecomunicazioni (che impongono vincoli particolari a certe spedizioni di valori) non si applicano alle spedizioni di prodotti numismatici fino al valore nominale di 150 euro.</p> <p>In questo modo viene semplificata la gestione delle spedizioni di monete da collezione, set numismatici e prodotti analoghi, agevolando soprattutto i piccoli operatori e le vendite a distanza.</p>
<p>ACCESSO DELLA P.A. AI DATI SULLA TITOLARITÀ EFFETTIVA Art. 29</p>	<p>L'articolo 29 amplia i soggetti che possono accedere al registro dei titolari effettivi. In particolare, le pubbliche amministrazioni vengono autorizzate a consultare le informazioni sulla titolarità effettiva delle imprese e delle persone giuridiche private quando gestiscono:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ procedimenti di autorizzazione o concessione; ◆ gare e affidamenti di lavori, servizi e forniture; ◆ procedimenti di concessione di sovvenzioni, contributi, sussidi, ausili finanziari o altri vantaggi economici. <p>Per le imprese questo significa che, in sede di appalti, contributi o autorizzazioni, le amministrazioni potranno verificare direttamente i dati sulla</p>

	<p>titolarità effettiva, senza doversi basare solo sulle autodichiarazioni. Diventa quindi ancora più importante che i dati comunicati al Registro imprese siano aggiornati e coerenti con le informazioni fornite ai fini antiriciclaggio.</p>
SCIA "RAFFORZATA" SPETTACOLI DAL VIVO E PROIEZIONI CINEMATOGRAFICHE Art. 34	<p>L'articolo 34 raffina la disciplina, già resa permanente da precedenti interventi, che consente di organizzare spettacoli dal vivo e proiezioni cinematografiche con una semplice SCIA al posto delle tradizionali autorizzazioni, entro limiti precisi (max 2.000 partecipanti, orario 8:00–1:00, assenza di vincoli paesaggistici/culturali).</p> <p>La norma stabilisce che la SCIA debba indicare numero massimo di partecipanti, luogo e orario della manifestazione e debba essere corredata:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ dalle dichiarazioni sostitutive sui requisiti soggettivi e oggettivi; ◆ da una relazione tecnica firmata da un professionista abilitato (ingegnere, architetto, perito industriale o geometra) che attesti la conformità del luogo alle regole tecniche di sicurezza; ◆ dalla documentazione sul rispetto delle misure di sicurezza e di contenimento del rischio. <p>L'attività può iniziare dalla data di presentazione della SCIA, ma l'amministrazione ha 60 giorni per vietare la prosecuzione in caso di carenze nei requisiti.</p>
DICHIARAZIONE DI ASSENZA E MORTE PRESUNTA Art. 38	<p>L'articolo 38 interviene sul codice civile, semplificando e accelerando le procedure legate alla scomparsa di una persona e alla gestione dei suoi rapporti giuridici. In particolare, vengono modificati:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ l'articolo 49 c.c. sulla dichiarazione di assenza; ◆ l'articolo 58 c.c. sulla dichiarazione di morte presunta. <p>Con la nuova disciplina:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Dichiarazione di assenza <ul style="list-style-type: none"> ✓ il termine minimo per chiedere al tribunale la dichiarazione di assenza viene ridotto da due anni a un anno; ✓ trascorso un anno dall'ultima notizia della persona scomparsa, i presunti successori legittimi – e chiunque ritenga di avere diritti sui beni

	<p>della persona in ragione della sua eventuale morte – possono chiedere al tribunale che venga dichiarata l'assenza.</p> <p>La dichiarazione di assenza serve a "sbloccare" una situazione di incertezza: consente, ad esempio, l'immissione provvisoria nel possesso dei beni, lo scioglimento della comunione legale tra coniugi e la stabilizzazione di alcuni rapporti giuridici che dipendono dalla sorte della persona scomparsa.</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ Dichiarazione di morte presunta <ul style="list-style-type: none"> ✓ il termine minimo per chiedere la dichiarazione di morte presunta è dimezzato da dieci a cinque anni dall'ultima notizia dell'assente. ✓ resta fermo il limite ulteriore secondo cui la sentenza non può essere pronunciata se non sono trascorsi almeno nove anni dal raggiungimento della maggiore età della persona scomparsa. <p>La morte presunta consente di aprire la successione e di stabilizzare definitivamente i rapporti patrimoniali, pur in assenza del cadavere o di una prova certa del decesso.</p> <p>In sintesi, vengono ridotti in modo significativo i tempi di attesa per poter chiedere al tribunale sia la dichiarazione di assenza sia quella di morte presunta, rendendo più rapida la definizione delle situazioni giuridiche e patrimoniali che fanno capo alle persone scomparse.</p>
SEMPLIFICAZIONI SUL PERMESSO DI COSTRUIRE PER IMMOBILI CON VINCOLI Art. 40	<p>Si introduce⁵ il meccanismo del silenzio-assenso per i permessi di costruire riguardanti immobili sottoposti a vincoli:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ relativi all'assetto idrogeologico; ◆ ambientali; ◆ paesaggistici; ◆ culturali; <p>per i quali siano ottenuti e validi i relativi provvedimenti di autorizzazione, nulla osta o assensi comunque denominati.</p>

⁵ modificando l'art. 20, comma 8 del D.P.R. 380/2001⁵ che disciplina il procedimento per il rilascio del permesso di costruire (di seguito "Testo Unico sull'Edilizia").

	<p>L'art. 20 del Testo Unico sull'Edilizia prevede che il procedimento, a istanza di parte, si concluda con una proposta di provvedimento finale entro 60 giorni dalla presentazione della domanda allo sportello unico; entro i successivi 30 giorni, il responsabile dell'adozione del provvedimento finale adotta il provvedimento. Il procedimento può essere interrotto una sola volta e si applica, quando prevista, la disciplina sulla conferenza dei servizi.</p> <p>Con la norma in esame viene quindi soppressa la parte della norma che impedisce la formazione del silenzio-assenso in caso di sussistenza di vincoli relativi all'assetto idrogeologico, ambientali, paesaggistici o culturali e assoggetta la domanda, in presenza di tali vincoli, alla conferenza dei servizi, integrando con la parte che fa salva la formazione del silenzio-assenso sulla domanda stessa nel caso in cui per il medesimo intervento siano stati già acquisiti e siano in corso di validità i relativi provvedimenti formali di autorizzazione, nulla osta o altri atti di assenso, comunque denominati, previsti dalla normativa vigente e rilasciati dall'autorità preposta alla cura dei predetti interessi sugli elaborati progettuali oggetto della domanda di permesso di costruire.</p>
SEMPLIFICAZIONI IN MATERIA DI CUMULO DEGLI INCENTIVI IN CONTO ENERGIA Art. 43	<p>Al fine di salvaguardare la produzione di energia elettrica da impianti fotovoltaici, i contribuenti che non si siano avvalsi al 18.12.2025⁶ della definizione di cui all'art. 36, comma 2 del D.L. 124/2019 (convertito con modificazioni dalla Legge 157/2019)⁷ possono continuare a beneficiare delle tariffe incentivanti riconosciute dal Gestore dei Servizi Energetici (GSE) per l'incentivazione della produzione di energia elettrica da impianti solari fotovoltaici⁸ esclusivamente previa presentazione, entro il termine perentorio di 60 giorni dal 18 dicembre, di apposita istanza al GSE con la quale accettano l'applicazione di:</p>

⁶ data di entrata in vigore della presente disposizione.

⁷ che prevedeva che il mantenimento del diritto a beneficiare delle tariffe incentivanti riconosciute dal Gestore dei Servizi Energetici alla produzione di energia elettrica fosse subordinato al pagamento di una somma determinata applicando alla variazione in diminuzione effettuata in dichiarazione relativa alla detassazione per investimenti ambientali l'aliquota d'imposta pro tempore vigente.

⁸ in attuazione dei decreti del Ministro dello sviluppo economico, di concerto con il Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, del 06.08. 2010, del 05.05.2011 e del 05.07.2012.

	<ul style="list-style-type: none"> ◆ una compensazione, a valere sulle tariffe incentivanti, dell'importo corrispondente al beneficio fiscale goduto ai sensi dell'art. 6, commi da 13 a 19 della Legge 388/2000 asseverato da un professionista abilitato e indipendente, secondo i criteri stabiliti dal GSE. L'importo da compensare è determinato applicando alla variazione in diminuzione effettuata in dichiarazione relativa alla detassazione per investimenti ambientali l'aliquota d'imposta pro tempore vigente; ◆ una decurtazione del 5% delle tariffe incentivanti spettanti per l'intero periodo di validità della convenzione sottoscritta con il GSE. <p> L'istanza di cui sopra produce effetti su tutti i giudizi pendenti, sia tributari che amministrativi. Nelle more del pagamento delle somme da versare mediante compensazione, il giudice sospende il processo.</p> <p>Il GSE entro il 28.12.2025⁹ pubblica sul proprio sito istituzionale le modalità operative per la presentazione dell'istanza, individuando altresì le categorie dei professionisti abilitati al rilascio asseverazione specificando i requisiti di indipendenza rispetto al soggetto certificato.</p> <p>Il GSE provvede anche a recuperare gli incentivi erogati per i contribuenti che non si avvalgono della facoltà di cumulo in questione.</p>
AGEVOLAZIONE DELLA CIRCOLAZIONE DEI BENI PROVENIENTI DA DONAZIONI Art. 44	<p>L'articolo 44 interviene sul codice civile per facilitare la vendita e la concessione in garanzia (es. ipoteca) di beni che provengono da donazioni, superando il tradizionale timore di richieste di restituzione da parte degli eredi legittimari.</p> <p>In sintesi, la riforma:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ tutela maggiormente i terzi acquirenti e le banche: se un immobile donato è stato venduto dal donatario a un terzo, la successiva azione di riduzione non comporta più, di regola, la restituzione del bene al patrimonio ereditario, ma dà luogo a un diritto dei legittimari a essere compensati in denaro da parte del donatario (o, in caso di sua insolvenza e di ulteriore cessione gratuita, dall'avente causa nei limiti del vantaggio ottenuto).

⁹ 10 giorni dalla data di entrata in vigore della presente disposizione.

	<ul style="list-style-type: none">◆ vengono dichiarati salvi i pesi, le ipoteche e le garanzie costituiti dal donatario sui beni donati (immobili e mobili registrati e non), restando quindi validi i rapporti con banche e finanziatori; il donatario deve però indennizzare in denaro i legittimari per il minor valore residuo del bene, nei limiti necessari a reintegrare la quota di legittima. È previsto un regime transitorio, le nuove norme si applicano alle successioni aperte dopo l'entrata in vigore della legge; per quelle anteriori continuano a valere le regole precedenti, salvo che i legittimari non si attivino (domanda di riduzione o atto di opposizione alla donazione) entro 6 mesi dall'entrata in vigore. In pratica, l'articolo 44 punta a "sbloccare" il mercato degli immobili donati e a renderli più facilmente finanziabili, riducendo il rischio giuridico percepito da acquirenti e istituti di credito.
AVVISI DI RICEVIMENTO IN FORMATO DIGITALE Art. 49	L'articolo 49 aggiorna il regolamento postale introducendo la possibilità che l'avviso di ricevimento (e il suo duplicato) sia rilasciato in formato digitale. Se la consegna avviene alla presenza dell'agente postale, il destinatario può firmare con firma elettronica semplice, che viene poi "coperta" dal sigillo o dalla firma elettronica qualificata dell'operatore postale; in altri casi serve una firma elettronica qualificata o avanzata del destinatario. Se non è possibile generare direttamente l'avviso digitale, l'agente può creare una copia informatica del modulo cartaceo firmato. Il formato digitale non è però utilizzabile per le notifiche di atti giudiziari e le comunicazioni collegate: in questi casi restano ferme le regole speciali. Per imprese, professionisti e PA che usano sistematicamente la raccomandata A/R, si apre quindi alla progressiva sostituzione degli avvisi cartacei con soluzioni informatiche pienamente valide a fini probatori.
DEHORS, DELEGA INCENTIVI ALLE IMPRESE E	Nello specifico si interviene in primis sulla normativa relativa all' installazione delle strutture amovibili utilizzate dagli imprenditori commerciali per ampliare la superficie del proprio esercizio (i suddetti dehors), innovando la disciplina e

CONTRASTO ALLA “SHRINKFLATION” Art. 50	<p>variandone alcuni termini.</p> <p>Modificando l'art. 26 della Legge 193/2024¹⁰ si prevede l'applicabilità delle disposizioni del Decreto legislativo di riordino, che andrà adottato entro il 31.12.2026,¹¹ anche ai dehors installati in virtù dei regimi autorizzatori transitori finora vigenti¹², previa richiesta con apposita istanza.</p> <p>Tale istanza deve essere presentata entro un “congruo termine”, e non più entro il termine di novanta giorni dall'entrata in vigore del citato Decreto di riordino.</p> <p>Si allunga¹³ poi ulteriormente il termine massimo stabilito per la validità dei titoli ottenuti per l'installazione di dehors ai sensi della normativa emergenziale, estendendolo fino al 30.06.2027.</p> <p>Prodotti confezionati e “shrinkflation”</p> <p>Slitta, infine, dal 1° ottobre 2025 al 1° luglio 2026 l'entrata in vigore della disciplina di contrasto alla cosiddetta shrinkflation (riduzione delle quantità a parità di prezzo, senza adeguata informazione). Questo spostamento consente a produttori, distributori e grande distribuzione di adeguarsi con più tempo alle nuove regole sull'informazione al consumatore.</p>
MEMORIZZAZIONE E TRASMISSIONE TELEMATICA DEI CORRISPETTIVI Art. 72, comma 1, lettera b)	<p>La norma interviene semplificando gli obblighi a carico dei commercianti al minuto che utilizzano sistemi elettronici di pagamento.</p> <p>In origine, il comma 5-bis del D.lgs. 127/2015 prevedeva che i soggetti che incassano i corrispettivi tramite sistemi evoluti di pagamento (carte, POS avanzati, strumenti digitali in grado di garantire memorizzazione, inalterabilità e sicurezza dei dati) potessero assolvere gli obblighi di memorizzare e</p>

¹⁰ legge annuale per il mercato e la concorrenza 2023, in particolare agendo sul comma 2, lettera i).

¹¹ ossia entro il termine per l'esercizio della delega da parte del Governo, inizialmente previsto entro dodici mesi dalla data di entrata in vigore della Legge 193/2024 (18.12.2024), previsto dal comma 1 dell'art. 26 in questione al fine di coordinare le disposizioni concernenti la concessione di spazi e aree pubblici di interesse culturale o paesaggistico alle imprese alberghiere e alle imprese di pubblico esercizio per l'installazione di strutture amovibili funzionali all'attività esercitata.

¹² ex art. 9-ter, comma 5 del D.L. 137/2020.

¹³ intervenendo sul comma 4 dell'art. 26, secondo cui i titoli ottenuti per l'installazione dei dehors ai sensi della predetta normativa emergenziale (art. 9-ter del D.L.137/2020) rimangono validi fino all'entrata in vigore del D.lgs. di riordino della normativa e, comunque, non oltre il 31.12.2025.

trasmettere telematicamente i corrispettivi **direttamente tramite tali sistemi**, senza passare dal registratore telematico.

La sua applicazione, però, era stata più volte rinviata perché l'integrazione tra registratori telematici e sistemi di pagamento risultava **complessa e costosa** per molti operatori, soprattutto per le piccole attività commerciali.

Con la nuova disposizione, quel comma viene **completamente abrogato**.

In pratica, viene eliminato l'obbligo, mai realmente entrato in vigore, di utilizzare sistemi evoluti integrati per memorizzare e trasmettere i corrispettivi.

L'obiettivo è semplificare il quadro normativo, evitando agli operatori ulteriori costi tecnologici e mantenendo come riferimento gli strumenti già collaudati (registratori telematici e POS non integrati).

GLI ADEMPIMENTI DI FINE ANNO PER I SOGGETTI “TRASPARENTI”

Entro fine anno i **soggetti “trasparenti”** (società di persone, s.r.l. trasparenti, ma anche imprese familiari) devono **valutare l’opportunità di accelerare la stipula di alcuni atti**, soprattutto in ambito di modifica degli assetti societari, **al fine di attribuirvi rilevanza fiscale già dal 2025 e/o dal 2026**.

Nella scheda esamineremo di quali **fattispecie** si tratta e quali sono le **condizioni** da rispettare per **non differire** ulteriormente gli **effetti fiscali** connessi a tali operazioni.

GLI ADEMPIMENTI DI FINE ANNO PER I SOGGETTI “TRASPARENTI”

PREMESSA	Entro fine anno i soggetti “trasparenti” (società di persone, s.r.l. trasparenti, ma anche imprese familiari) devono valutare l’opportunità di accelerare la stipula di alcuni atti, soprattutto in ambito di modifica degli assetti societari, al fine di attribuirvi rilevanza fiscale già dal 2025 e/o dal 2026 .	
	In particolare, le fattispecie interessate riguardano le seguenti casistiche :	
	SOGGETTI	TIPOLOGIE DI ATTI
	Società di persone e S.r.l trasparenti	<ul style="list-style-type: none"> ◆ la cessione quote con variazione o meno della compagine sociale; ◆ la partecipazione agli utili diversa rispetto alla partecipazione al capitale.
	Imprese familiari	<ul style="list-style-type: none"> ◆ la costituzione di una nuova impresa; ◆ l'enunciazione dell’impresa familiare per una ditta individuale già esistente; ◆ l'ingresso di un nuovo collaboratore o l'uscita dello stesso.
SOCIETÀ DI PERSONE	<p>I redditi prodotti dalle società di persone sono considerati redditi dei soci componenti la compagine sociale¹⁴: vale dunque il c.d. “principio della trasparenza”, in virtù del quale, ai fini IRPEF, la società rappresenta uno schermo trasparente, non un soggetto autonomamente imponibile.</p> <p>In generale, infatti, tali redditi sono imputati ai soci/associati di tali enti:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ per competenza: 	

¹⁴ art. 5, comma 1 del Tuir.

- ◆ **indipendentemente dall'effettiva percezione** dell'utile generatosi nel periodo d'imposta;
- ◆ in **funzione della rispettiva percentuale** di partecipazione agli utili.



L'**obbligazione tributaria** ricade, quindi, su ciascun socio **non in base alla percezione di utili**, ma per il loro **status di soci**¹⁵.

Secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate¹⁶ gli effetti fiscali delle operazioni sulle quote hanno decorrenza differenziata a seconda che si tratti di:

- ◆ **modifiche della compagine sociale**, tipicamente **uscita di "vecchi" soci** per cessione a terzi, recesso, decesso, o ingresso di "nuovi" soci (per aumento del capitale sociale o per subentro nelle quote in essere);
- ◆ **operazioni che non modificano la compagine sociale**: scambio di quote tra i medesimi soci già presenti al 31.12 dell'anno precedente, oppure cambio delle percentuali di partecipazione agli utili tra i soci esistenti.

VARIAZIONI DELLA COMPAGINE SOCIALE

Per le società a **tassazione "per trasparenza"** (tipicamente società di persone e altri soggetti che imputano il reddito ai soci), l'ingresso di un nuovo socio o l'uscita di un socio esistente **incide direttamente su "chi" dichiara il reddito e in quale percentuale**.

In linea generale, **la variazione delle quote di partecipazione agli utili** (per effetto di cessione quota, recesso, esclusione, ingresso di nuovi soci) **produce effetti fiscali dal momento in cui la modifica è efficace**. Di conseguenza, se l'atto che modifica la compagine sociale viene **stipulato entro il 31.12.2025**, i relativi effetti possono riflettersi **già sul periodo d'imposta 2025**, quindi nel **Modello Redditi 2026**.

Esempio

Si consideri la seguente situazione relativa alla Fuego Sas:

¹⁵ Cassazione n. 11569 del 02.08.2002.

¹⁶ circolare n. 49 del 22.11.2004.

- ◆ **capitale sociale al 31.12.2024** ripartito fra:
 - ✓ 40% Tizio,
 - ✓ 35% Caio,
 - ✓ 25% Sempronio.
- ◆ in **data 20.12.2025** Caio cede il 15% della propria quota al socio Tizio e la restante parte ad un nuovo socio Tiberio.

Soci	Partecipazione utili/capitale al 31.12.2024	Partecipazione utili/capitale al 31.12.2025
Tizio	40	55
Caio	35	-
Sempronio	25	25
Tiberio	-	20

Effetto fiscale: poiché nel 2025 cambia la compagine (ingresso di Tiberio), nel **Modello Redditi 2026** (periodo d'imposta 2025) il reddito sarà imputato ai soci **Tizio, Sempronio e Tiberio** secondo le nuove percentuali (**55% – 25% – 20%**).



Nei casi di recesso o esclusione del socio, **la data che "fa fede"** per l'opponibilità verso i terzi (e quindi anche verso il Fisco) è, in pratica, quella in cui **la modifica** viene iscritta nel Registro delle imprese.

La **Corte di cassazione** ha ribadito¹⁷ che, se il socio uscente non richiede tempestivamente l'iscrizione della modifica (o non dimostra che l'Amministrazione finanziaria ne fosse comunque a conoscenza), non può opporre al Fisco la perdita della qualità di socio "non pubblicizzata": ai fini IRPEF, continua a rilevare l'imputazione del reddito di partecipazione.

Per evitare contestazioni e disallineamenti nella dichiarazione:

- ◆ **formalizzare** correttamente cessioni quote/recesso/esclusione (atto e relativa documentazione);
- ◆ curare gli **adempimenti pubblicitari** (iscrizione al Registro imprese) nei casi in cui è richiesta/necessaria per rendere la variazione opponibile;

¹⁷ con l'ordinanza n. 326 del 08.01.2025.

- ◆ **coordinare tempi e contenuti** dell'operazione con lo Studio, soprattutto se l'obiettivo è far "valere" la nuova ripartizione già sul 2025 (Redditi 2026).

VARIAZIONE QUOTE DI PARTECIPAZIONE AGLI UTILI

Quando **i soci restano gli stessi** (quindi **nessun ingresso/uscita** dalla compagine sociale) e cambia **solo la percentuale di partecipazione agli utili**, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, ai fini dell'imputazione del reddito per trasparenza, **si deve guardare alla situazione esistente alla chiusura dell'esercizio precedente**.

Questo orientamento trova fondamento anche nell'art. 5, comma 2, del TUIR, secondo cui **le quote di partecipazione agli utili** si presumono **proporzionate** ai conferimenti, **salvo che risultino determinate diversamente** da atto pubblico o scrittura privata autenticata (o altro atto con data certa) **di data anteriore al periodo d'imposta**.



Secondo l'Agenzia, il riferimento alla **data anteriore** è volto a evitare **arbitraggi** nella ripartizione del reddito tra soci, ossia modifiche "a consuntivo" effettuate durante l'anno per spostare imponibile da un socio all'altro.

In termini operativi, se:

- ◆ si effettua una **cessione di quote tra soci già presenti** (senza ingresso/uscita di soci), oppure
- ◆ si modifica la **quota di partecipazione agli utili** senza modificare la compagine, le nuove percentuali **rilevano fiscalmente dal periodo d'imposta successivo** a quello in cui viene stipulato l'atto (atto pubblico o scrittura privata autenticata).

Esempio

Si consideri la Piastrelle & Piastrelle Sas, il cui capitale al 31.12.2024 è detenuto da due soci: Bianchi (70%) e Verdi (30%).

Il 20.12.2025 il socio Bianchi cede al socio Verdi il 15% del capitale sociale.

Soci	Partecipazione	Partecipazione utili/capitale
------	----------------	-------------------------------

		utili/capitale al 31.12.2024	al 31.12.2025
Bianchi	70	55	
Verdi	30	45	

In presenza di **compagine sociale invariata** (i soci, infatti restano Bianchi e Verdi, modificandosi solo i rapporti di partecipazione degli stessi), la ripartizione del reddito per il 2025 sarà pari a: **70% al socio Bianchi e 30% socio Verdi**, con applicazione delle **nuove percentuali (55 / 45)** soltanto a far data dal 01.01.2026 e quindi nel modello Redditi 2027.

**S.R.L.
TRASPARENTI**

Il regime di **trasparenza fiscale**¹⁸ può essere scelto (opzione) da alcune **S.r.l. a ristretta base proprietaria**, cioè con compagine composta **esclusivamente da persone fisiche**, a condizione che **il numero dei soci non superi 10** (limite elevato a **20** per le **cooperative a responsabilità limitata**).

Una volta esercitata l'opzione, la S.r.l. "trasparente" applica – per molti aspetti – una logica analoga a quella delle società di persone: **il reddito della società viene imputato ai soci** in proporzione alla **quota di partecipazione agli utili**, indipendentemente dall'effettiva distribuzione.

L'Agenzia delle Entrate¹⁹ chiarisce che, **per omogeneità di trattamento** con le società di persone, le **modifiche delle quote di partecipazione agli utili** che **non** sono collegate a **variazioni della compagine sociale** (cioè, i soci restano gli stessi) **producono effetti solo dal periodo d'imposta successivo**.

Pianificazione di fine anno (entro il 31.12.2025): perché può convenire anticipare gli atti

In prossimità della chiusura dell'esercizio, per le **S.r.l. trasparenti** è opportuno valutare **tempistiche e struttura** di eventuali atti (es. cessione quote), perché la decorrenza fiscale cambia in base al risultato dell'operazione:

- ◆ **se la cessione comporta un mutamento della compagine sociale** (ingresso/uscita soci): gli effetti possono rilevare **già dal 2025** (quindi nel Modello

¹⁸ previsto dall'art. 116 TUIR.¹⁹ circ. 49/E del 22.11.2004.

ASSOCIAZIONI TRA PROFESSIONISTI	<p>Redditi relativo al 2025);</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ se la compagine sociale resta invariata (stessi soci, cambiano solo le percentuali): l'effetto fiscale, per la regola sopra, decorre dal 2026. <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; text-align: center;"> <thead> <tr> <th style="background-color: #e0e0e0;">Atto stipulato entro il 31.12.2025</th><th style="background-color: #e0e0e0;">Effetti fiscali</th></tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Modifiche compagine sociale</td><td>Dal 2025</td></tr> <tr> <td>Variazione quote di partecipazione al capitale sociale e/o agli utili (con compagine sociale invariata)</td><td>Dal 2026</td></tr> </tbody> </table> <p>L'associazione professionale permette a più professionisti di operare con una struttura comune, condividendo costi e risorse (segreteria, locali, software, organizzazione), con l'obiettivo di ottenere economie di scala e una gestione più efficiente di alcuni aspetti "unitari" (soprattutto nei rapporti interni tra associati e, verso l'esterno, per attività diverse dalla singola prestazione professionale).</p> <p>Dal punto di vista fiscale, in sintesi:</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ i redditi prodotti dall'esercizio di arti e professioni in forma associata sono redditi di lavoro autonomo; ◆ il reddito (utile o perdita) è imputato per trasparenza agli associati, indipendentemente dalla percezione, secondo le quote di partecipazione agli utili; ◆ la ripartizione avviene con riferimento agli associati "in essere" al 31 dicembre del periodo d'imposta²⁰. <p>A differenza di quanto accade, in via generale, per società di persone e S.r.l. "trasparenti" (dove spesso la tempistica dell'atto incide subito/solo dall'anno successivo), per le associazioni professionali l'atto pubblico o la scrittura privata autenticata che determina/modifica le quote può essere redatto fino alla presentazione della dichiarazione dei redditi dell'associazione, producendo effetti sulla ripartizione dell'utile (o perdita) cui quella dichiarazione si riferisce.</p>	Atto stipulato entro il 31.12.2025	Effetti fiscali	Modifiche compagine sociale	Dal 2025	Variazione quote di partecipazione al capitale sociale e/o agli utili (con compagine sociale invariata)	Dal 2026
Atto stipulato entro il 31.12.2025	Effetti fiscali						
Modifiche compagine sociale	Dal 2025						
Variazione quote di partecipazione al capitale sociale e/o agli utili (con compagine sociale invariata)	Dal 2026						

²⁰ Regola operativa coerente con la logica dell'imputazione per trasparenza dell'art. 5 TUIR.

	<p>In pratica, per il periodo d'imposta 2025, la definizione delle quote "di competenza" può essere formalizzata entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al 2025 (Modello Redditi "dell'anno successivo"), e quindi entro il 31.10.2026²¹</p> <p>Anche le eventuali perdite dell'associazione professionale seguono il medesimo principio: sono attribuite agli associati in proporzione alle quote di partecipazione agli utili, concorrendo (secondo le regole generali) alla determinazione del reddito complessivo dei singoli.</p>
IMPRESE FAMILIARI	<p>L'impresa familiare è l'istituto in cui l'attività lavorativa viene svolta con continuità dall'imprenditore e dai suoi familiari: coniuge, parenti entro il 3° grado e affini entro il 2° grado.</p> <p>La disciplina dell'art. 230-bis c.c. ha natura residuale: si applica, cioè, quando la collaborazione dei familiari non è già regolata da un diverso rapporto (ad es. lavoro subordinato, lavoro autonomo, rapporto societario, associazione in partecipazione). In sostanza, serve a riconoscere tutele minime ai familiari che prestano attività lavorativa continuativa nell'impresa.</p> <div style="display: flex; align-items: center;"><div style="border: 1px solid #ccc; padding: 10px; margin-right: 20px;">DIRITTI ECONOMICO – PATRIMONIALI DEI FAMILIARI CHE LAVORANO NELL'IMPRESA FAMILIARE</div><div style="flex-grow: 1; border: 1px solid #ccc; padding: 10px; border-radius: 10px; background-color: #f0f8ff;"><p>Mantenimento, secondo la condizione patrimoniale della famiglia</p><p>Partecipazione in modo proporzionale alla quantità e al lavoro prestato a: utili, beni acquistati con utili, incrementi dell'azienda e avviamento</p></div></div> <p>L'impresa familiare non è un soggetto collettivo: l'imprenditore è solo il titolare dell'attività. Ne deriva che gli obblighi fiscali connessi alla qualifica di imprenditore ricadono esclusivamente sul titolare (e non sui collaboratori familiari).</p>

²¹ art. 2 del D.P.R. 322/1998, come modificato dall'art. 11, comma 1 del D.Lgs 1/2024 e dall'art. 2, comma 6, lettera a) del D. Lgs 108/2024.

PRINCIPALI OBBLIGHI FISCALI IN CAPO AL TITOLARE

- ◆ **Soggettività passiva IVA:**
- ◆ adempimenti come **sostituto d'imposta** (quando ricorrono i presupposti);
- ◆ determinazione e dichiarazione del **reddito d'impresa** prodotto dall'attività.

Pur restando **l'impresa individuale**, la normativa²² prevede una **ripartizione del reddito**:

- ◆ **al titolare** è imputata una quota **minima del 51%** del reddito: per lui è **reddito d'impresa**;
- ◆ ai **familiari collaboratori** può essere imputata una quota **massima del 49%**, come **reddito da partecipazione, in proporzione** alla quota di partecipazione agli utili, a condizione che i familiari prestino attività **continuativa e prevalente** nell'impresa.

ASPETTI OPERATIVI IMPORTANTI

- ◆ L'attribuzione delle quote ai familiari segue il principio di **trasparenza**: rileva fiscalmente **anche se l'utile non è materialmente distribuito**.
- ◆ Le quote attribuite ai familiari **non sono un costo deducibile** per l'impresa: rappresentano una **ripartizione dell'utile complessivo**.
- ◆ In caso di **perdita**, la regola è diversa: la **perdita è imputata interamente al titolare**.

ATTO DICHIARATIVO: REQUISITO ESSENZIALE PER RIPARTIRE GLI UTILI

Per poter imputare una quota di reddito ai collaboratori familiari è indispensabile predisporre un **atto dichiarativo**, con forma di:

- ◆ **atto pubblico**, oppure
- ◆ **scrittura privata autenticata**.

Contenuti minimi consigliati dell'atto

- ◆ identificazione dell'**impresa familiare** (oggetto e sede);
- ◆ generalità del **titolare** e dei **collaboratori**, con indicazione del vincolo di

²² La disciplina è applicabile anche alle imprese tra conviventi, per effetto dell'art. 230-ter c.c.: la quota di reddito spettante al convivente di fatto, derivante dalla partecipazione agli utili dell'impresa dell'altro convivente, è imputabile in proporzione alla quota di partecipazione.

parentela/affinità;

- ◆ **sottoscrizione** del titolare e di tutti i collaboratori;
- ◆ clausola che dichiari la volontà che l'atto valga **anche per gli anni successivi** (per garantirne l'efficacia "ultrannuale").

L'efficacia fiscale dell'atto varia in base alla situazione:

- ◆ **immediata**, in caso di nuove attività avviate nel corso dell'anno,
- ◆ **differita, dal 1° gennaio** dell'anno successivo a quello della sua sottoscrizione in ipotesi di attività già in corso.

Operativamente, **le ipotesi** che si possono presentare sono le seguenti:

FATTISPECIE	EFFETTI ATTO	RISULTATO FISCALE	ESEMPIO
Nuova impresa familiare (attività avviata nell'anno)	Immediati (dall'anno di avvio)	già nello stesso periodo d'imposta una quota del reddito può essere imputata al familiare	Il sig. Mario Rossi avvia un'attività di pasticceria il 1.12.2025, costituendo contestualmente un'impresa familiare con il figlio Francesco. Considerato che gli effetti fiscali dell'impresa familiare decorrono già dal 2025 , in sede di modello Redditi PF 2026 al figlio sarà attribuita una quota del reddito 2025 prodotto in relazione all'attività svolta.
Attività già esistente che viene "trasformata" in impresa familiare	Differiti (dal 1° gennaio dell'anno successivo)	per l'anno in corso reddito tassato al titolare; dal successivo, ripartizione ai collaboratori	La sig.ra Viola svolge da anni attività di estetista. In data 1.12.2025 enuncia (con atto pubblico) la costituzione dell'impresa familiare con il fratello Mario: gli effetti fiscali

				dell'impresa familiare decorrono dal 2026. In particolare: <ul style="list-style-type: none">◆ il reddito d'impresa 2025 è tassato in capo alla titolare;◆ dal 2026 al fratello sarà imputata la quota di reddito proporzionale all'attività svolta
	Ingresso di un nuovo collaboratore con modifica dell'atto	Differiti (dal 1° gennaio dell'anno successivo)	nell'anno in corso il reddito resta imputato secondo le quote precedenti; dal successivo si applicano le nuove	I coniugi Verdi gestiscono una pizzeria sotto forma di impresa familiare. A seguito dell'ingresso del figlio il 20.11.2025 l'atto viene modificato. Gli effetti fiscali decorrono dal 2026 e pertanto: <ul style="list-style-type: none">◆ il reddito d'impresa 2025 è tassato in capo ai genitori;◆ dal 2026 al figlio sarà imputata la quota di reddito proporzionale all'attività svolta
<p>Se un collaboratore familiare cessa l'attività nel corso dell'anno, gli viene attribuita una quota di reddito proporzionata alla quantità e qualità del lavoro prestato nel periodo di effettiva collaborazione. I requisiti di continuità e prevalenza vanno verificati con riferimento al periodo anteriore alla cessazione.</p>				

**SOGGETTI
TRASPARENTE E
CPB**

Come sappiamo il **concordato preventivo biennale (CPB)** è un istituto in base al quale l’Agenzia delle Entrate formula una **proposta** che definisce per due anni:

- ◆ il **reddito** derivante dall’attività d’impresa o di lavoro autonomo (ai fini delle imposte dirette);
- ◆ il **valore della produzione netta** (ai fini IRAP).

Per **società di persone e associazioni** che imputano il reddito **per trasparenza** (art. 5 TUIR), la regola chiave è che il CPB **cessa di avere efficacia dal periodo d’imposta** in cui si verifica una **modifica della compagine sociale che aumenta il numero dei soci/associati**, con una specifica eccezione per il subentro di più eredi in caso di decesso.

Rientrano nel perimetro dei soggetti “trasparenti” ex art. 5 TUIR (e assimilati) tipicamente:

- ◆ **società semplici, S.n.c., S.a.s.;**
- ◆ **società di fatto** (commerciali e non);
- ◆ **associazioni tra professionisti** senza personalità giuridica;
- ◆ **GEIE** (Gruppo Europeo di Interesse Economico);
- ◆ altri soggetti equiparati richiamati dalla prassi.

Non tutte le variazioni della compagine sociale determinano la cessazione del concordato:

TIPO DI VARIAZIONE COMPAGINE SOCIALE	CAUSA DI CESSAZIONE
Cambio dei soci (uno entra, l’altro esce)	NO
Aumento numero dei soci	SÌ
Aumento numero dei soci per subentro di più eredi	NO
Diminuzione dei soci per recesso o esclusione	NO
Variazione della qualifica del socio	NO
Variazione delle quote di partecipazione a parità di soci	NO
Variazione modalità di riparto degli utili tra i soci	NO

Esempio 1

La società Alfa SNC è composta dai soci Tizio e Caio e aderisce al CPB per il biennio 2024.2025. Nel corso del 2025 entra il **nuovo socio Sempronio**:

- ◆ il **numero dei soci aumenta da due a tre**:
- ◆ il concordato **cessa a partire dal 2025**.

Esempio 2

La società "Beta SNC" è composta dai soci Tizio e Caio. A causa del decesso di Caio subentrano due eredi, Sempronio e Paride. Il numero dei soci aumenta da due a tre ma, grazie alla specifica deroga normativa, il **concordato non cessa**.

Esempio 3

Al 31.12.2024 la "Gamma sas" ha 2 soci e aderisce al CPB per il **biennio 2025-2026**.

Nel mese di **luglio 2026** entra un nuovo socio, portando quindi il numero dei soci a tre. **A settembre 2026** uno dei vecchi soci esce dalla società. I soci, al **31.12.2026, tornano quindi ad essere 2**, così come ad inizio anno. Nonostante al 31.12.2026 la situazione sia identica a quella di partenza (due soci), il **concordato cessa** perché in corso d'anno c'è stato un aumento, anche se temporaneo, del numero dei soci

Impresa familiare

La "modifica della compagine" **non opera come causa di esclusione** per l'**impresa familiare**, perché questa ha **natura individuale e non collettiva**: il riferimento normativo a "società o associazione" non si estende all'impresa familiare.

Impresa individuale

Per l'**impresa individuale** le problematiche sono diverse: alcune vicende (es. **successione/donazione d'azienda**) possono essere ricondotte alla **cessazione dell'attività** e quindi incidere sul CPB; inoltre, la **cessione di ramo d'azienda** può

comportare cessazione perché assimilata (per ratio) alle operazioni straordinarie.

Giuseppe Iannibelli