



Nieri advisory
e services

Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

Marzo 2026

SUPPLEMENTO

Speciale

Chiusura bilancio 2025



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

RACCOLTA DATI E INFORMAZIONI PER LA DETERMINAZIONE DELL'UTILE CIVILISTICO E DEL REDDITO FISCALE

Visto l'approssimarsi delle scadenze legate alle chiusure dei bilanci, è necessario un preliminare lavoro di raccolta dati, per il quale lo Studio ha predisposto una serie di strumenti di lavoro che si allegano di seguito.

Si prega di voler trasmettere allo Studio, entro e non oltre **la data del 15/04/2026** la documentazione necessaria, unitamente al prospetto e alle schede allegate, debitamente compilate.

Oltre ad una parte informativa che segnali le principali novità intervenute (se esistenti) e le aree di maggiore delicatezza, a seguire troverete una *check list* che risulterà utile allo Studio per l'effettuazione dei necessari controlli e la stesura definitiva del bilancio.

Per ciascun punto della *check list* vi preghiamo di segnalare la presenza di allegati e, ove presenti, di compilare le pertinenti schede di raccolta dati.



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

IL BILANCIO DELL'ESERCIZIO 2025

Il bilancio per l'esercizio 2025 si inserisce in un contesto economico di particolare complessità, anche per il perdurare dei conflitti russo-ucraino e israelo-palestinese. Numerosi sono i documenti normativi e interpretativi che vanno tenuti in considerazione, costringendo il redattore del bilancio a non facili equilibrismi; certamente, un ruolo essenziale viene attribuito alla nota integrativa, con l'onere di dare conto dell'applicazione delle richiamate deroghe, con le dovute giustificazioni e, talvolta, con l'onere di evidenziare il differente impatto che si sarebbe avuto ove le medesime non fossero state applicate.

LE TRE TIPOLOGIE DI BILANCIO

Secondo le previsioni del codice civile, le società hanno a disposizione tre differenti tipologie di bilancio, in relazione a determinati parametri dimensionali che si rappresentano nelle tabelle che seguono. Va osservato che il D.Lgs. 125/2024, ha adeguato i criteri dimensionali per la redazione del bilancio in forma abbreviata e per quello "micro", con decorrenza dai bilanci chiusi al 31.12.2024

Con riferimento al bilancio 2025, l'applicazione dei parametri maggiorati avviene, pertanto, in un contesto ormai stabilizzato, non riproponendosi le incertezze interpretative sorte con riferimento al bilancio precedente, sulla possibile applicazione retroattiva dei parametri maggiorati agli esercizi precedenti al 2024.

	Attivo di bilancio	Ricavi	Numero medio dipendenti
Ordinario	Oltre	Oltre	Oltre
Abbreviato	5.500.000	11.000.000	50
Micro imprese	220.000	440.000	5
Si può utilizzare la forma " <i>ridotta di bilancio</i> " se per due esercizi consecutivi non si sono superati almeno due dei tre parametri di cui sopra (anche diversi tra loro).			
Si deve utilizzare la forma " <i>maggior di bilancio</i> " se per due esercizi consecutivi si sono superati almeno due dei tre parametri di cui sopra (anche diversi tra loro).			



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

A titolo di cautela, è stato suggerito quanto segue:

- la progressione al bilancio “*superiore*” avviene già a decorrere dal secondo esercizio di superamento dei parametri;
- la regressione al bilancio “*inferiore*” avviene a decorrere dall'esercizio successivo a quello in cui per la seconda volta non si sono superati i parametri.

ATTENZIONE

Articolo 2435-ter, comma 5, cod. civ.

Agli enti di investimento e alle imprese di partecipazione finanziaria non si applicano le disposizioni previste dal presente articolo, dal comma 6 dell'articolo 2435-bis e dal comma 2 dell'articolo 2435-bis con riferimento alla facoltà di comprendere la voce D dell'attivo nella voce CII e la voce E del passivo nella voce D.

Tali enti e imprese, dunque, non sono mai esonerati dalla redazione della nota integrativa e della relazione sulla gestione e sono sempre tenuti ad applicare i criteri di valutazione previsti dall'articolo 2426, cod. civ. in tema di derivati e contratti di copertura

Dalla forma del bilancio deriva la necessità di utilizzare alcuni degli “*istituti*”, come sinteticamente rappresentato nella tabella che segue.

Novità	Bilancio ordinario	Bilancio abbreviato	Bilancio “micro”
Obbligo rendiconto finanziario	X		
Obbligo iscrizione dei derivati	X	X	
Valutazione crediti, debiti e titoli al costo ammortizzato	X		
Nota integrativa	X	X	Non prevista
Relazione sulla gestione	X	Possibile esonero	Non prevista

PRECISAZIONE SUI RICAVI

Le rettifiche di ricavi sono sempre portate a riduzione dei ricavi del periodo (anche se riferite ad annualità passate), tranne il caso in cui le medesime si riferiscano a precedenti esercizi ma siano dovute a correzione di errori, cambiamenti di principi contabili o di stime. Si segnala che dall'esercizio 2025 trova applicazione il nuovo documento Oic 34 che prevede (analogamente all'IFRS 15) le seguenti fasi per la rilevazione dei ricavi:



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

- determinazione del prezzo complessivo del contratto;
- identificazione delle unità elementari di contabilizzazione, cioè le singole prestazioni incluse nel contratto;
- valorizzazione delle unità elementari, tramite allocazione del prezzo complessivo a ciascuna di esse;
- rilevazione dei ricavi.

Sono previste alcune semplificazioni per le società di minori dimensioni (vale a dire, le imprese che redigono il bilancio in forma abbreviata e le microimprese che applicano le semplificazioni per esse previste).

LA CORREZIONE DI ERRORI E LA RILEVANZA FISCALE

Si ricorda che la correzione di errori (ad esempio la contabilizzazione nel 2025 di una fattura del 2024 non stanziata tra le fatture da ricevere) impone l'utilizzo di una riserva del patrimonio netto; nel solo caso di errori irrilevanti si potrà utilizzare il Conto economico (pur non potendosi più movimentare il conto delle sopravvenienze, che non esiste più nel bilancio di fine anno).

In relazione alla distinzione degli errori, si precisa che rappresentano:

- errori rilevanti, quelli che, nell'ottica del terzo fruitore del bilancio, possono determinare una diversa decisione economica, assunta sulla base dell'analisi del rendiconto;
- errori non rilevanti, quelli che, non determinano alcun mutamento di tali decisioni

In tale contesto, l'articolo 83, comma 1-ter, TUIR, come modificato dal D.Lgs. 192/2025 (c.d. correttivo quater), applicabile alle correzioni di errori contabili rilevate nei bilanci relativi agli esercizi aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2025, introduce una procedura semplificata che consente, per i soggetti obbligati alla revisione legale dei conti, il riconoscimento fiscale dei componenti di reddito derivanti dalla correzione di errori contabili non rilevanti, imputati a conto economico nell'esercizio di individuazione dell'errore, a condizione che la rettifica sia effettuata entro l'approvazione del bilancio dell'esercizio successivo e, comunque, prima dell'avvio di attività di accertamento formalmente conosciute, restando escluse le fattispecie di natura fraudolenta o



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

simulatoria. Resta ferma l'applicazione del meccanismo delle dichiarazioni integrative nei casi in cui la procedura semplificata non trovi applicazione, in coerenza con i principi di competenza, capacità contributiva e divieto di doppia imposizione. In tale ambito, assumono rilievo il principio di previa imputazione a conto economico e le modalità di recupero della deduzione dei costi o di assoggettamento a tassazione dei ricavi omessi, anche quando la correzione contabile avvenga mediante imputazione diretta al patrimonio netto in conformità ai principi contabili adottati.

RENDICONTO FINANZIARIO

I bilanci in forma ordinaria devono essere completati dal rendiconto finanziario.

Si tratta di un prospetto contabile che presenta le variazioni, positive o negative, delle disponibilità liquide avvenute in un determinato esercizio.

I flussi finanziari rappresentano un aumento o una diminuzione dell'ammontare delle disponibilità liquide.

I flussi finanziari presentati nel rendiconto finanziario derivano:

- 1) **dall'attività operativa**, che comprende, generalmente, le operazioni connesse all'acquisizione, produzione e distribuzione di beni e alla fornitura di servizi, anche se riferibili a gestioni accessorie, nonché le altre operazioni non ricomprese nell'attività di investimento e di finanziamento;
- 2) **dall'attività di investimento**, che comprende le operazioni di acquisto e di vendita delle immobilizzazioni materiali, immateriali e finanziarie e delle attività finanziarie non immobilizzate;
- 3) **dall'attività di finanziamento**, che comprende le operazioni di ottenimento e di restituzione delle disponibilità liquide sotto forma di capitale di rischio o di capitale di debito.

Il rendiconto finanziario fornisce informazioni per valutare la situazione finanziaria della società (compresa la liquidità e solvibilità) nell'esercizio di riferimento e la sua evoluzione negli esercizi successivi.



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

Il rendiconto fornisce inoltre informazioni su:

- le disponibilità liquide prodotte/assorbite dall'attività operativa e le modalità di impiego/copertura;
- la capacità della società di affrontare gli impegni finanziari a breve termine; e
- la capacità della società di autofinanziarsi.

Si rammenta che il rendiconto finanziario non può essere determinato in automatico dai valori del bilancio e, pertanto, i Clienti interessati saranno contattati per il reperimento delle necessarie informazioni.

È già invece pienamente in vigore la disposizione (articolo 2086, cod. civ.) che impone agli amministratori di dotare la società di adeguati assetti organizzativi, amministrativi e contabili adeguati alla natura e alle dimensioni dell'impresa, anche in funzione della rilevazione tempestiva della crisi e della perdita della continuità aziendale.

Da ciò discende, pertanto, un necessario affinamento dell'ufficio amministrativo anche (ma non solo) in relazione alla dimestichezza con lo strumento del rendiconto finanziario.

CONTRATTI DERIVATI

I contratti derivati, solitamente legati a finanziamenti a tasso variabile e/o a operazioni in valuta, devono essere obbligatoriamente iscritti in bilancio al loro *fair value*, quotazione dello strumento alla fine del periodo di imposta.

Le modalità di contabilizzazione dipendono dalla finalità per la quale è stato sottoscritto il contratto:

- **se di pura copertura**, vale a dire per controbilanciare l'andamento di un parametro, ad esempio l'andamento del tasso variabile di interesse di un finanziamento;



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

- **se di speculazione**, vale a dire non avente le caratteristiche per essere denominato di pura copertura.

Ai fini di un corretto inquadramento, i Clienti sono pregati di reperire la documentazione relativa al contratto, specialmente quella inviata periodicamente dalla banca per segnalare il c.d. *mark to market*, che ai fini semplicistici coincide con il *fair value* da iscrivere in bilancio.

Si precisa, come già ricordato nella premessa, che nel caso in cui il derivato non avesse più prospettive di favorevole copertura per l'azienda, si dovrà stralciare la riserva da copertura dei flussi con interessamento del Conto economico, in particolare voce B13 "*altri accantonamenti*".

Ciò determinerà:

- un ulteriore sforzo valutativo in merito alla tipologia ed al funzionamento del contratto derivato in essere;
- un peggioramento del risultato di bilancio;
- una indifferenza dal punto di vista fiscale, posto che l'accantonamento che si sarà chiamati a stanziare non dovrebbe essere fiscalmente deducibile, in quanto non menzionato tra quelli esplicitamente previsti dall'articolo 107, Tuir.

COSTO AMMORTIZZATO

I soggetti che redigono il bilancio in forma ordinaria hanno l'onere di dare rappresentazione dei crediti e dei debiti con il criterio del costo ammortizzato.

In sostanza, si tratta di:

- esprimere poste di credito o di debito ad un corretto tasso di interesse di mercato (si pensi alla voce finanziamento infruttifero soci);
- attualizzare somme a scadenza futura;
- rinominare le spese accessorie a contratti di finanziamento (spese istruttoria, imposte su finanziamenti a medio lungo periodo, oneri bancari, etc.) in interessi (passivi o attivi)



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

accessori all'operazione, in modo che risulti in maniera evidente il reale costo del denaro per la società.

Fortunatamente, l'onere riguarda solo:

- 1) i debiti e/o i crediti iscritti per la prima volta nel bilancio 2016 e in annualità successive;
- 2) i debiti e/o crediti con scadenza superiore a 12 mesi;
- 3) i debiti e/o crediti per i quali i costi accessori sono rilevanti rispetto all'importo del capitale.



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

ASSEMBLEA DI BILANCIO

Termini per la convocazione dell'assemblea di bilancio

L'articolo 2364 codice civile stabilisce che l'assemblea per l'approvazione del bilancio deve essere convocata una volta all'anno entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio. Nello statuto, peraltro, è possibile prevedere un termine maggiore, comunque non superiore a centottanta giorni, nel caso in cui la società sia obbligata alla redazione del bilancio consolidato ovvero, quando lo richiedono particolari esigenze connesse alla struttura ed all'oggetto della società (articolo 2364 comma 2 seconda parte c.c.).

Il differimento va formalizzato con apposita decisione del CdA, ovvero con una determina dell'amministratore unico; la circostanza va poi precisata nella nota integrativa.

Adempimento	Soggetto tenuto all'adempimento	Scadenza	Data ultima per esercizio chiuso al 31 dicembre 2025	
			Termine ordinario	Termine differito
• Predisposizione progetto di bilancio • Predisposizione relazione sulla gestione • Consegna progetto di bilancio e relazione sulla gestione al Collegio sindacale • Consegna progetto di bilancio e relazione sulla gestione al Revisore contabile	Organo amministrativo	Entro 30 giorni dalla data fissata per l'assemblea di approvazione (articolo 2429, comma 1, cod. civ.)	31 marzo 2026	30 maggio 2026
• Deposito progetto di bilancio e allegati, relazioni degli organi di	Organo amministrativo +	Entro 15 giorni dalla data fissata per l'assemblea di approvazione (articolo 2429, comma 1, cod. civ.)	14 aprile 2026	13 giugno 2026



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

controllo presso la sede sociale	organi di controllo			
• Celebrazione assemblea per approvazione bilancio	Convocazione a cura organo amministrativo	Entro 120 – 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio (articolo 2364, comma 2, cod. civ.)	30 aprile 2026	29 giugno 2026
• Deposito del bilancio approvato presso il Registro Imprese	Organo amministrativo	Entro 30 giorni dall'approvazione del bilancio (articolo 2435, comma 1, cod. civ.)	1° giugno 2026	29 luglio 2026

Formalità per lo svolgimento del CdA che approva la bozza di bilancio

Rimane invariato l'iter formale da seguire per formalizzare il bilancio che dovrà essere sottoposto all'approvazione dei soci.



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

Formalità per la convocazione dell'assemblea di bilancio

Il decreto “milleproroghe” (D.L. n. 200/2025) fino al prossimo 30 settembre 2026 offre alle società strumenti di flessibilità decisionale ormai strutturali. L'utilizzo di modalità telematiche e del voto elettronico facilita il raggiungimento dei quorum costitutivi e deliberativi. Le facoltà concesse, attivabili anche in deroga alle disposizioni statutarie tramite avviso di convocazione, comprendono:

- voto elettronico o per corrispondenza: per S.p.A., S.r.l., Cooperative e Mutue Assicuratrici.
- assemblee esclusivamente telematiche: consentite a condizione che siano garantite l'identificazione certa e la partecipazione di tutti gli aventi diritto; non è richiesta la presenza fisica nello stesso luogo di Presidente e Segretario.
- consultazione scritta (solo S.r.l.): possibilità di raccogliere il consenso espresso per iscritto, bypassando la discussione collegiale fisica.

Si segnala che tale flessibilità procedurale, pur semplificando la forma, non attenua la responsabilità degli amministratori, i quali devono confrontarsi con un rigore valutativo crescente introdotto dalle nuove deroghe e dai principi contabili.

Nel caso di assemblee in cui tutti i soggetti partecipano a distanza, il Consiglio Notarile di Milano (massima n. 187 del giorno 11 marzo 2020) ha osservato che si possa *redigere successivamente il verbale assembleare, con la sottoscrizione del presidente e del segretario, oppure con la sottoscrizione del solo notaio in caso di verbale in forma pubblica.*

Fermo quanto sopra, si prega di indicare la scelta che si preferisce:

- ☐ assemblea totalitaria in presenza fisica
- ☐ assemblea totalitaria con collegamento da remoto
- ☐ assemblea in presenza fisica, regolarmente convocata a mezzo _____ per il giorno _____ alle ore ____
- ☐ assemblea con collegamento da remoto, regolarmente convocata a mezzo _____ per il giorno _____ alle ore ____

ATTENZIONE:

Lo Studio, in ogni caso, raccomanda di predisporre un avviso di convocazione che sia il più possibile dettagliato, indicando (ove prescelto) il modo di collegamento da remoto, specificando la modalità di accesso alla piattaforma di supporto (preferibilmente gratuita), eventuali codici di accesso, e l'ordine del giorno, rammentando l'eventuale necessità di rinnovo delle cariche sociali e/o di nomina dell'organo di controllo.



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

RINNOVO ORGANI SOCIALI

Argomenti da porre all'ordine del giorno dell'avviso di convocazione dell'assemblea
Segnalare qualora, in sede di approvazione del bilancio, risulti necessario provvedere al rinnovo degli organi societari. Organo amministrativo: ☐ Sì ☐ No Organo di controllo: ☐ Revisore Unico ☐ Società di revisione ☐ Sindaco Unico ☐ Collegio sindacale



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

NOMINA DELL'ORGANO DI CONTROLLO

Argomenti da porre all'ordine del giorno dell'avviso di convocazione dell'assemblea

Secondo l'articolo 2477, cod. civ.: la nomina dell'organo di controllo o del revisore è obbligatoria se la società:

- a) è tenuta alla redazione del bilancio consolidato;
- b) controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti;
- c) ha superato per 2 esercizi consecutivi almeno uno dei seguenti limiti:
 - 1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 4 milioni di euro;
 - 2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 4 milioni di euro;
 - 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 20 unità.

L'obbligo di nomina dell'organo di controllo o del revisore di cui alla lettera c) del comma 2 cessa quando, per tre esercizi consecutivi, non è superato alcuno dei predetti limiti.

Nel caso di nomina di un organo di controllo, anche monocratico, si applicano le disposizioni sul collegio sindacale previste per le società per azioni.

L'assemblea che approva il bilancio in cui vengono superati i limiti indicati deve provvedere, entro trenta giorni, alla nomina dell'organo di controllo o del revisore. Se l'assemblea non provvede, alla nomina provvede il tribunale su richiesta di qualsiasi soggetto interessato o su segnalazione del conservatore del registro delle imprese.



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

PRINCIPALI ASPETTI DA RICORDARE PER IL BILANCIO 2025

Perdite 2020: obbligo di definizione nell'assemblea che approva il bilancio 2025

Le perdite emerse nell'esercizio 2020, "congelate" grazie alla disciplina emergenziale dell'art. 6 del D.L. 23/2020, devono essere obbligatoriamente coperte entro l'approvazione del bilancio 2025, termine finale del quinquennio previsto dal legislatore. Conseguentemente, se al 31.12.2025 tali perdite risultano ancora non assorbite, tornano a operare le regole ordinarie degli artt. 2446-2447 c.c. (e 2482-bis/ter per le S.r.l.), con necessità di deliberare la riduzione o ricostituzione del capitale.

L'assenza di regole provvisorie per la valutazione della continuità aziendale

Nella redazione del bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2025, la valutazione delle voci nella prospettiva della continuità aziendale deve essere effettuata secondo le regole canoniche del codice civile e del documento Oic 11. In definitiva, bisogna domandarsi se la società è in grado, almeno nei 12 mesi successivi alla chiusura dell'esercizio, di funzionare come un normale ente che produce reddito. La situazione di grave crisi che si è generata per effetto del conflitto in corso, l'impennata del prezzo delle fonti energetiche, la scarsa reperibilità di materie prime ed il loro prezzo estremamente volatile sono tutte circostanze che dovranno essere attentamente valutate, al fine di segnalare la presenza di significative incertezze nelle valutazioni e delle eventuali contro mosse che l'organo amministrativo ha intenzione di intraprendere.

Sul punto, consigliamo un attento confronto con lo Studio, per valutare le responsabilità connesse a eventuali carenze di approfondimento del tema, anche per effetto del definitivo avvio della normativa relativa alla c.d. Crisi di impresa.



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

Titoli non immobilizzati

L'articolo 1, commi 65-67, L. 199/2025 ha reintrodotto, per gli esercizi 2025 e 2026, una deroga ai criteri di valutazione in bilancio dei titoli iscritti nell'attivo circolante. Tale deroga consente ai soggetti che applicano i principi contabili nazionali di mantenere in bilancio i valori dei titoli già iscritti nell'esercizio precedente, senza procedere alla svalutazione sulla base del valore di realizzo desumibile dall'andamento del mercato, salvo nei casi in cui la perdita sia ritenuta durevole. Sono durevoli le perdite di valore che portano la società a ritenere che non sarà in grado di incassare i flussi di cassa associati al titolo (OIC 20 n. 55).

La disciplina si applica anche alle imprese operanti nel settore assicurativo; per queste ultime è previsto uno specifico potere regolamentare attribuito all'Istituto per la vigilanza sulle assicurazioni (IVASS).

In contropartita dell'applicazione della deroga, le imprese sono tenute a destinare a una riserva indisponibile una quota di utili di importo pari alla svalutazione che non è stata effettuata.

Al riguardo, si veda Oic, documento interpretativo 4.

Derivazione rafforzata per microimprese

Le imprese che rientrano nella categoria delle microimprese, perché non superano i limiti dimensionali previsti dall'art. 2435-ter c.c., ma che scelgono di non avvalersi delle relative semplificazioni e redigono il bilancio in forma ordinaria o abbreviata, determinano il reddito d'impresa applicando il principio di derivazione rafforzata.

Tale principio, previsto dall'art. 83, comma 1, del TUIR, come modificato dall'art. 3, comma 1, del D.Lgs. 192/2025 (con effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024), stabilisce che assumono rilevanza fiscale i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili. Ne consegue il riconoscimento,



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

anche ai fini fiscali, della rappresentazione contabile basata sul principio della prevalenza della sostanza sulla forma, così come definito dai principi contabili.

Diversamente, il principio di derivazione rafforzata non si applica alle microimprese che si avvalgono delle semplificazioni previste per questa categoria.

Deducibilità delle trasferte in capo alla società

A decorrere dal 2025 (per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare), l'art. 95, comma 3-bis del TUIR, introdotto dall'art. 1, commi 81-83, della L. 207/2024, e l'art. 109, comma 5-bis del TUIR, introdotto dall'art. 1, comma 1, lett. h), del DL 84/2025, prevedono che le spese di vitto e alloggio e quelle relative a viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea di cui all'art. 1 della L. 21/1992 (taxi e NCC), nonché i rimborsi analitici delle medesime spese sostenute per le trasferte dei dipendenti, siano deducibili dal reddito d'impresa – nei limiti previsti – solo se i pagamenti sono effettuati con strumenti tracciabili, ossia:

- tramite versamento bancario o postale;
- mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'art. 23 del D. Lgs. 241/1997, come carte di credito, di debito o prepagate.

Di conseguenza, la deducibilità delle spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto tramite taxi e NCC, nonché dei relativi rimborsi analitici (anche quando corrisposti a lavoratori autonomi), è subordinata all'utilizzo di metodi di pagamento tracciabili, come chiarito dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 15/E del 2025.

L'obbligo di tracciabilità riguarda esclusivamente le spese di viaggio e trasporto effettuate mediante autoservizi pubblici non di linea (taxi e NCC) di cui all'art. 1, comma 2, della L. 21/1992. Restano pertanto esclusi da tale vincolo, e possono continuare a essere pagati anche in contanti:

- i servizi di trasporto pubblico di linea (ad esempio treni, aerei, autobus e traghetti);



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

- altre spese di viaggio documentabili non riferite ad autoservizi pubblici non di linea, come ad esempio i pedaggi autostradali.

Inoltre, l'obbligo di utilizzo di strumenti tracciabili riguarda solo le spese sostenute nel territorio dello Stato (art. 1, comma 1, lett. g), n. 1, del DL 84/2025, convertito). Ne sono quindi escluse le spese relative a trasferte all'estero, come chiarito dalla risposta a interpello dell'Agenzia delle Entrate n. 188 del 10 luglio 2025.

Le nuove regole sulla tracciabilità ai fini della deducibilità dal reddito d'impresa si applicano anche alle trasferte degli amministratori. In particolare:

- se l'amministratore è titolare di un rapporto di lavoro dipendente o di collaborazione coordinata e continuativa con la società, trova applicazione l'art. 95, comma 3-bis, del TUIR;
- se invece l'amministratore non percepisce redditi di lavoro dipendente o assimilati, le spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto tramite taxi o NCC, nonché i relativi rimborsi analitici, sono disciplinati dall'art. 109, comma 5-ter, del TUIR.



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

CHECK LIST PER LA PREDISPOSIZIONE DEL BILANCIO AL 31 DICEMBRE 2025

A seguire si presenta una lista di controlli, procedure e richieste di documenti ritenuti necessari per una corretta analisi del bilancio.

Al fine di agevolare la compilazione, si segnala che:

- **la colonna “Visto”** va spuntata quando è stato effettuato il controllo, oppure predisposto il documento richiesto;
- **la colonna “Allegati”** va compilata indicando il numero dei documenti trasmessi allo Studio in riferimento alla specifica tematica;
- **la colonna “Rif”** indica il numero della scheda di dettaglio che si è chiamati a compilare per approfondire la tematica.

Dati e documenti richiesti		Visto	Allegati	Rif.
1	Situazione contabile e mastri Situazione contabile PDF aggiornata al 31 dicembre 2025 Stampa PDF dei partitari (mastri) dell'esercizio 2025	☐		
2	Competenze bancarie Dettaglio delle competenze bancarie al 31 dicembre 2025 (ove non risultino già contabilizzate nel mese di dicembre) e riconciliazioni delle schede contabili con gli estratti conto bancari	☐		
3	Finanziamenti e mutui Dettaglio dei finanziamenti e mutui in corso e relative competenze; per i mutui indicizzati produrre un piano di ammortamento aggiornato, per i mutui stipulati nel corso del 2025, oltre al piano di ammortamento, produrre copia del relativo contratto. Casi particolari: • segnalare la presenza di mutui relativi a fabbricati merce o strumentali, ai fini di valutarne la capitalizzazione; • segnalare la presenza di eventuali mutui relativi a fabbricati patrimonio;	☐		



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

	segnalare la presenza di moratorie e fornire la relativa documentazione, segnalando se le medesime hanno riguardato la sola quota capitale, ovvero anche gli interessi, unitamente al momento di cessazione della stessa			
4	Contratti di <i>leasing</i> Copia dei nuovi contratti di <i>leasing</i> stipulati; verifica del conteggio del calcolo del risconto. Segnalare l'eventuale presenza di provvedimenti di moratoria dei <i>leasing</i>, segnalando se le medesime hanno riguardato la sola quota capitale, ovvero anche gli interessi, unitamente al momento di cessazione della stessa	☐		01
5	Beni ammortizzabili Schede dei cespiti acquistati nel corso dell'esercizio riconciliate con la contabilità e con allegata copia delle relative fatture di acquisto. Evidenza degli acquisti di beni connessi con <u>la telefonia</u>, poiché gli stessi sono deducibili nella misura dell'80%. Elenco dei beni per i quali spetta il credito di imposta da L. 160/2019 e L. 178/2020, unitamente a eventuali perizie per la interconnessione. Verifica del conteggio degli ammortamenti 2025 secondo le aliquote previste dai piani di ammortamento, applicando le nuove regole esposte nell'apposita scheda. Nel caso in cui si sia scelto di ridurre o azzerare gli ammortamenti, segnalare: - la motivazione dell'utilizzo della deroga; - il criterio prescelto per l'applicazione della deroga. Inoltre, per le <u>cessioni di beni ammortizzabili effettuate nell'esercizio</u>, predisporre copia della fattura di vendita con l'indicazione dell'anno di acquisizione del cespite venduto e delle eventuali rivalutazioni effettuate. Per i soli clienti non seguiti dallo Studio nelle precedenti annualità, ed in relazione ai fabbricati già presenti (in proprietà e <i>leasing</i>) nel	☐		02 03 04



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

	periodo 2005 produrre la documentazione utilizzata per conteggiare la quota parte di costo delle aree non deducibile. Per le aree autonomamente acquistate nel passato produrre copia del relativo rogito, come da apposito prospetto			
6	Spese di manutenzione Verifica della quota deducibile delle spese di manutenzione e riparazione, sulla base dell'apposita scheda	☐		05
7	Costi delle auto Predisposizione di un prospetto <i>extra</i> contabile che evidenzi i costi delle singole autovetture suddivisi per categoria (ammortamenti, canoni <i>leasing</i>, manutenzioni, bolli, assicurazioni, noleggi, etc.) nonché il riferimento alla caratteristica d'uso dei mezzi (strumentali, promiscui, concessi in uso a dipendenti, etc.) al quale andranno allegati i relativi mastrini, al fine di verificare la riconciliazione. Segnalare i mezzi concessi in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta. Per ogni mezzo immatricolato come autocarro allegare copia leggibile del libretto di circolazione per la verifica fiscale del caso. Segnalare la presenza di finanziamenti specificamente destinati alla acquisizione di veicoli a motore a deducibilità limitata; infatti, secondo le indicazioni della Agenzia delle entrate, anche tali interessi soggiacciono unicamente alla deduzione limitata di cui all'articolo 164, Tuir. Analogo approccio dovrebbe valere per i <i>leasing</i> Iva indetraibile sui costi delle auto Verifica del corretto comportamento tenuto nella registrazione dell'eventuale Iva non detraibile sulle spese per automezzi	☐		
8	Crediti verso clienti: analisi dell'esigibilità Controllo dei partitari clienti con elencazione e documentazione dei crediti di dubbia esigibilità (sofferenze, fallimenti e pratiche legali, eventuali assicurazioni sui crediti, etc.), con separata indicazione delle	☐		06



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

	procedure avviate dal 26 maggio 2021, al fine di valutare la sorte dell'Iva (emissione della nota di accredito). Verifica dell'eventuale stralcio dei crediti di modesta entità			
9	Crediti e debiti in valuta estera Dettaglio dei debiti e crediti (verso banche, clienti, fornitori, etc.) e delle disponibilità liquide (saldi attivi bancari e cassa) in valuta estera con indicazione del cambio storico, e degli eventuali contratti stipulati per la copertura del rischio di cambio	☐		07
10	Crediti Iva e verso l'erario in attesa di erogazione Copia di eventuali istanze di rimborso Iva in attesa di erogazione, nonché di eventuali altre imposte e tasse	☐		
11	Crediti per ritenute subite e certificazioni - Copia degli estratti conto bancari da cui risultino le ritenute subite sugli interessi attivi. - Copia delle certificazioni per ritenute subite su provvigioni o altri proventi assoggettati	☐		
12	Dividendi incassati nell'esercizio Copia delle certificazioni dei dividendi percepiti	☐		
13	Redditi prodotti da società partecipate in regime di trasparenza Copia della documentazione relativa ai redditi prodotti da società trasparenti partecipate	☐		
14	Crediti ceduti pro-solvendo e rischi di regresso Ammontare dei rischi di regresso residui sui crediti ceduti <i>pro solvendo</i> (Sabatini, etc.)	☐		
15	Assicurazioni: regolazione premi e risarcimenti Copia delle polizze assicurative pagate nel 2025 (da riconciliare con i premi registrati nel relativo sottoconto), oltre all'elenco degli eventuali risarcimenti assicurativi relativi all'esercizio non ancora erogati e delle eventuali regolarizzazioni/conguagli di premi R.C. o di altro tipo da effettuarsi nel 2026 per il 2025. Segnalare, in particolare, i contratti: aventi ad oggetto la copertura del Tfm degli amministratori;	☐		



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

	• aventi ad oggetto la copertura "Key Man" relativamente al rischio vita e infortuni degli amministratori; • aventi dei rendimenti connessi alla polizza, al fine di individuarne il corretto trattamento contabile e fiscale.			
16	Utenze telefoniche Verifica dei canoni anticipati su utenze telefoniche (fatture 2025) e dei consumi telefonici di competenza 2025 addebitati con fatture ricevute nel 2026 (fatture da ricevere). Verificare il corretto regime di detrazione dell'Iva sui contratti relativi a telefoni cellulari	☐		
17	Viaggi e trasferte Verifica dei costi per viaggi e missioni dei dipendenti, amministratori e altri collaboratori coordinati continuativi, documentati da apposite note spese a piè di lista. <u>In particolare, fare attenzione ai limiti massimi per la deducibilità dei rimborsi chilometrici in relazione ai cavalli fiscali del veicolo personale utilizzato.</u> Verificare il rispetto dei limiti massimi fiscali nel caso di indennità forfetarie.	☐		
18	Contributi in conto capitale, conto impianti e conto esercizio Documentazione (copia decreti e delibere di assegnazione) relativa ad eventuali contributi in conto esercizio, in conto capitale o in conto impianti concessi e/o incassati nell'esercizio. Segnalare contributi, anche sotto forma di crediti di imposta, richiesti e/o ricevuti nel corso del 2025. Prospetto di raccordo tra il totale del mastro e la natura (per blocchi) dei contributi contabilizzati	☐		18
19	Costi del personale Prospetto dei costi del personale relativi al 2025 e dei ratei per retribuzioni e contributi differiti (tredicesima, quattordicesima, ferie e permessi), del saldo assicurazione Inail e del Tfr	☐		



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

20	Controllo movimentazioni Tfr Relativamente al Tfr verificare la formazione nel corso dell'anno (accantonamento al fondo, erogazioni a dipendenti licenziati, erogazione di acconti). Verifica dell'esistenza di quote di accantonamento al Tfr destinate a forme pensionistiche complementari oppure al fondo tesoreria dell'Inps	☐		
21	Inail su collaboratori Verifica delle posizioni Inail relative ai collaboratori coordinati continuativi e del trattamento delle eventuali somme trattenute ai medesimi	☐		
22	Agenti di commercio Verifica dei conguagli contributivi Enasarco e dell'accantonamento FIRR e dell'eventuale indennità suppletiva di clientela relativi agli agenti e rappresentanti	☐		
23	Compensi all'organo amministrativo e di controllo Verifica dei compensi spettanti all'organo amministrativo con riferimento alle deliberazioni relative, con evidenziazione dell'eventuale quota non erogata. Verifica dei compensi spettanti all'organo di controllo, se esistente	☐		08
24	Inventario di magazzino Dettaglio delle quantità di magazzino al 31 dicembre 2025 e relativa valorizzazione. Segnalazione di eventuale obsolescenza di alcuni prodotti con valore di mercato inferiore al costo. Prospetto di valutazione dei lavori in corso di esecuzione, con separata indicazione di quelli con durata infrannuale e ultrannuale. Si segnala che la forte oscillazione dei prezzi dell'energia elettrica e del gas potrebbe avere reso non più significative le metodologie <i>standard</i> di valorizzazione del passato; occorre, dunque, una attenta analisi	☐		
25	Acquisizioni immobiliari Allegare copia di eventuali atti di acquisto o cessione di immobili	☐		
26	Canoni di locazione	☐		



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

	- Allegare copia di contratti di locazione stipulati, al fine del calcolo di eventuali risconti. - Segnalare la presenza di eventuali canoni relativi ad immobili concessi in uso ai dipendenti che hanno trasferito la residenza per motivi di lavoro. - Verifica di cauzioni attive o passive su contratti di locazione, e dell'eventuale conteggio degli interessi maturati, se fruttifere			
27	Erogazioni Liberali Copia delle ricevute relative ad eventuali erogazioni liberali, per la verifica della deducibilità fiscale	☐		
28	Patrimonio netto e apporto dei soci - Verifica delle scritture contabili relative alla destinazione del risultato di esercizio - Verificare compilazione prospetto delle movimentazioni del PN - Compilazione prospetto apporti e finanziamenti soci	☐		09 10
29	Modifiche alla compagine societaria e cariche sociali Acquisire copia degli atti che interessano modifiche statutarie, acquisti e cessioni di quote, attribuzione o modifiche di cariche sociali	☐		
30	Società partecipate Acquisire copia degli ultimi bilanci approvati di eventuali società controllate e collegate	☐		
31	Garanzie prestate dalla società Indicazione dell'esistenza di garanzie prestate direttamente o indirettamente dalla società (fideiussioni, avalli, altre garanzie personali e reali)	☐		
32	Operazioni a pronti con obbligo di retrocessione a termine Verifica della presenza di operazioni a pronti con obbligo di retrocessione a termine	☐		
33	Rapporti con parti correlate Verifica della presenza di rapporti con parti correlate	☐		
34	Contratti derivati - Verifica della eventuale presenza di contratti derivati. - Individuare il costo di iscrizione. - Individuare il <i>fair value</i>	☐		
35	Costo ammortizzato: debiti	☐		



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

	Verifica presenza di debiti iscritti per la prima volta nel 2025 per i quali: • sono presenti spese di istruttoria non trascurabili; • è applicato un tasso inferiore a quello di mercato; • la scadenza è superiore a 12 mesi			
36	Costo ammortizzato: crediti Verifica presenza di crediti iscritti per la prima volta nel 2025 per i quali: • sono presenti spese di istruttoria non trascurabili; • è applicato un tasso inferiore a quello di mercato; • la scadenza è superiore a 12 mesi	☐		
37	Società di comodo Verifica della condizione di società di comodo, mediante la compilazione dell'apposito prospetto	☐		11
38	Dettaglio imposte Verificare la compilazione del prospetto necessario per il calcolo delle deduzioni. Allegare copia dei versamenti a saldo e acconto effettuati nell'anno, qualora non già in possesso dello Studio, previa verifica con i relativi mastri contabili	☐		12
39	Riporto perdite fiscali Aggiornare la compilazione del prospetto di memoria delle perdite fiscali. Segnalare l'eventuale stanziamento di imposte anticipate sulle predette, con relativo raccordo con i mastri contabili	☐		13
40	Calcolo Irap Segnalare le necessarie informazioni per il calcolo dell'imposta regionale sulle attività produttive	☐		14
41	Calcolo deducibilità spese di rappresentanza Segnalare le necessarie informazioni per il calcolo dell'aiuto della corretta misura della deducibilità delle spese di rappresentanza, distinguendo le varie fattispecie previste dalla normativa fiscale Operare, ove possibile, un ragguglio con le voci contabili di riferimento allegando i mastri	☐		15



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

42	Contributi, sovvenzioni e vantaggi economici da enti pubblici Segnalare le necessarie informazioni da esporre nella Nota integrativa (bilancio in forma ordinaria), ovvero sul sito della società (bilancio in forma abbreviata)	☐		16
43	Bonus edilizi Segnalare se la società ha goduto nel 2025 di <i>bonus</i> edilizi, con l'eventuale precisazione in merito al mantenimento della agevolazione, ovvero alla fruizione dello sconto in fattura o della cessione a terzi. Nel caso delle società che siano state fornitori in lavori che hanno determinato la maturazione del <i>bonus</i> in capo alla clientela, segnalare se è stato concesso lo sconto in fattura e se la detrazione è stata mantenuta o ceduta a terzi. Segnalare la presenza di eventuali crediti di terzi acquistati dalla società, al fine di individuare le quote compensabili con modello F24. Si veda comunicazione Oic del 3 agosto 2021.	☐		



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

SCHEDA 01 – PROSPETTO BENI ACQUISITI IN LEASING

(per tutti i bilanci)

Segnalare i contratti oggetto di eventuale moratoria nel 2025:

	Contratto	Inizio moratoria	Fine moratoria	Solo capitale	Anche interessi
1					
2					
3					
4					
5					

(solo per i bilanci in forma ordinaria)

Segnalare i dati da inserire nella Nota integrativa:

	Contratto	Data	Descrizione bene	Data consegna	Costo originario	Durata	Canone anticipato	Canoni successivi (n. ____)	Prezzo di riscatto
1									
2									
3									
4									
5									
6									



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

Prospetto delle operazioni di <i>leasing</i> finanziario al 31 dicembre 2025						
N.	Valore attuale delle rate di canone non scadute al 31 dicembre 2025 (A)	Interessi passivi di competenza 2025 (B)	Valore dei beni			
			Costo storico (sostenuto dal concedente) (C)	Quota di ammortamento 2025 (D)	Fondo ammortamento al 31 dicembre 2025 (E)	Valore netto di bilancio (C - E)
1						
2						
3						
4						
5						
6						



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

SCHEMA 02 – AMMORTAMENTI 2025

La determinazione delle quote di ammortamento per l'anno 2025 deve essere effettuata in conformità alle indicazioni del documento contabile Oic 16 che, al riguardo, precisa che l'ammortamento è il procedimento con cui si ripartisce il costo di una immobilizzazione materiale tra gli esercizi della sua stimata vita utile.

Inoltre:

- l'ammortamento è un costo ricorrente che va registrato nella sua interezza anche se l'impresa ha subito una perdita o se il cespite non è stato sfruttato nei volumi previsti;
- il piano di ammortamento inizialmente predisposto deve prevedere un suo riesame periodico per verificare che non siano intervenuti cambiamenti tali da richiedere una modifica delle stime effettuate nella determinazione della residua possibilità di utilizzazione;
- se la residua possibilità di utilizzazione va modificata, il valore contabile dell'immobilizzazione (costo storico al netto degli ammortamenti già stanziati) va ripartito sulla nuova vita utile residua del cespite e tale modifica va motivata in nota integrativa.

Tali concetti debbono essere tenuti ben presenti ogni volta che si adottino delle variazioni delle quote di ammortamento rispetto a quelle adottate nei precedenti anni.

Va anche precisato che il documento Oic 16 meglio precisa le **ipotesi di beni che non vanno ammortizzati**, sottintendendo che la procedura vada applicata in tutte le altre ipotesi.

Beni destinati alla vendita	I beni iscritti nelle immobilizzazioni, nel momento in cui sono destinati all'alienazione, sono riclassificati nell'attivo circolante e quindi valutati al minore tra il valore netto contabile e il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato. I medesimi beni destinati alla vendita non sono più oggetto di ammortamento
Beni obsoleti	• I cespiti obsoleti e che non saranno più utilizzati nel ciclo produttivo vanno riclassificati nell'attivo circolante e valutati al minore tra il valore netto contabile e il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato.



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

	• Per valore desumibile dall'andamento di mercato si intende il valore netto di realizzazione, ossia, il prezzo di vendita nel corso della normale gestione al netto dei costi diretti di vendita e dismissione. • Tali beni non sono più oggetto di ammortamento
Beni con valore contabile < al valore residuo stimato	Il valore residuo stimato è definito come <i>"il valore realizzabile dal bene al termine del periodo di vita utile residua"</i>. Si tratta dunque del valore che l'impresa stima di ottenere al termine della vita utile dall'alienazione del bene e non, invece, del valore corrente stimato dall'impresa nel corso dei diversi esercizi di utilizzo del bene. Tale valore deve essere determinato nel momento in cui l'impresa acquista il bene ed inizia il processo di ammortamento e deve essere successivamente sistematicamente aggiornato. Rientrano in questa categoria anche i fabbricati c.d. patrimonio che vanno sempre ammortizzati, tranne nel caso in cui il valore residuo contabile sia già inferiore al valore di mercato.

Elenco dei beni per i quali non è stato effettuato l'ammortamento		
N°	Descrizione	Motivazione della scelta (indicare una delle 3 ipotesi viste sopra)



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

Elenco dei beni per i quali è stata modificata la quota di ammortamento		
N°	Descrizione	Motivazione della scelta

Rimangono poi applicabili i seguenti principi di natura fiscale:

1. il criterio di derivazione, per cui gli ammortamenti sono deducibili se e nella misura in cui risultano imputati a conto economico (tranne nel caso particolare degli ammortamenti ridotti o azzerati, per i quali la deduzione può essere volontariamente effettuata in dichiarazione dei redditi);
2. la tabella del D.M. 31 dicembre 1988, contenente le percentuali massime di ammortamento deducibili fiscalmente (per chi avesse utilizzato le predette misure anche a livello civilistico, pertanto, si continua il precedente piano di ammortamento);
3. la regola per cui nel primo anno di ammortamento del bene, l'aliquota tabellare deve essere ridotta al 50%;
4. la regola per cui la deduzione delle quote di ammortamento avviene solo a decorrere dal momento di entrata in funzione del bene (e non da quando il bene è pronto all'uso, come richiede il codice civile);
5. la deduzione integrale del costo dei beni di valore unitario non superiore a 516,46 euro (sia pure con alcune accortezze che verranno poi descritte);
6. per i beni nuovi acquistati nel 2025 (ed entrati in funzione nel medesimo anno) è possibile godere del credito d'imposta beni strumentali per i soli beni appartenenti alla categoria Industria 4.0 (se interconnessi);



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

7. eventuali svalutazioni civilistiche dei beni sono irrilevanti ai fini fiscali.

Deve essere poi rammentato che l'Amministrazione finanziaria può disconoscere i benefici fiscali derivanti da **comportamenti contabili non coerenti** (quindi non opportunamente giustificati in nota integrativa) con quelli del passato.

A seguire si presentano alcune tabelle di supporto per la corretta impostazione degli ammortamenti.

Scheda per la verifica dei criteri di ammortamento dei beni materiali				
N°	Domanda a cui rispondere			✓
01	Confermare che le percentuali di ammortamento utilizzate sono non superiori rispetto a quelle fiscalmente ammesse in deduzione			
02	Segnalare i beni per i quali le percentuali fiscali sono inferiori rispetto a quelle utilizzate a Conto economico:			
	Descrizione	Aliquota civile	Aliquota fiscale	



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

03	Confermare che non sono più stanziati quote di ammortamento anticipato					
04	Confermare che non sono più stanziati quote di ammortamento accelerato					
05	Confermare che, per eventuali beni immobili rivalutati nel passato, l'ammortamento sia stato effettuato sui valori incrementati per effetto, appunto, della rivalutazione, ove già riconosciuta a fini fiscali					
	Descrizione bene immobile	Valori civili		Valori fiscali		
		Storico	Quota	Storico		Quota
06	Confermare che le percentuali di ammortamento sono coerenti con quelle applicate negli anni passati					
07	Confermare che, in caso di manutenzioni capitalizzate, l'ammortamento rispecchia la utilità residua del bene e non si traduce in una immediata imputazione a Conto economico dell'intero valore nell'anno					
08	Confermare che la percentuale di ammortamento è stata ridotta al 50% per i beni acquistati nel corso del 2025					
09	Confermare che, per i beni di valore unitario non superiore a 516,46 euro è stato seguito uno dei seguenti metodi di deduzione: • tradizionale ammortamento					



Nieri advisory
e services

Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

	• imputazione tra i materiali di consumo (voce B6), sulla considerazione che gli stessi non hanno utilità pluriennale e, quindi, sono naturalmente costi di periodo (in tal caso non vanno capitalizzati né indicati sul libro beni ammortizzabili)	
--	---	--



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

03 – PROSPETTO RACCORDO *SUPER* E *IPER* AMMORTAMENTO E CREDITO D'IMPOSTA

L'incentivo all'ammodernamento della struttura produttiva delle aziende italiane è stato veicolato, dal legislatore, prima con gli istituti del *super* e *iper* ammortamento e, dal 2020, con quello del credito di imposta (proseguito anche per il 2021, 2022, 2023 e 2024).

Risultano premiate 3 grandi categorie di beni:

- beni materiali ordinari (solo per acquisti effettuati fino al 31 dicembre 2023);
- beni materiali tecnologici da industria 4.0;
- beni immateriali legati all'industria 4.0.

Pertanto, nell'anno 2025 possono convivere le seguenti differenti situazioni:

- 1) investimenti in beni ordinari con credito di imposta 6% o 10% (effettuati fino al 31 dicembre 2023);
- 2) investimenti in beni Industria 4.0 con credito di imposta 50%, prenotati entro fine 2021 e completati entro il 31 dicembre 2022;
- 3) investimenti in beni Industria 4.0 con credito di imposta 40%, effettuati e completati nel 2022;
- 4) investimenti in beni Industria 4.0 con credito di imposta 40%, prenotati entro la fine 2022 e da completarsi entro il 30 novembre 2023;
- 5) investimenti in beni Industria 4.0 con credito di imposta 20%, effettuati dal 1° gennaio 2023 al 31 dicembre 2025 (ovvero entro il 30 giugno 2026 se prenotati entro il 31 dicembre 2025);
- 6) investimenti in beni immateriali 4.0, con credito di imposta del 50% se effettuati nel 2024 (ovvero entro il 30 giugno 2025, se prenotati entro il 31 dicembre 2024).

L'art. 1, comma 770, della L. 30 dicembre 2025 n. 199 (legge di bilancio 2026) prevede l'istituzione di un fondo da ripartire, con una dotazione pari a 1,3 miliardi di euro per il 2026, destinato al rafforzamento delle misure a sostegno delle imprese. Le risorse del fondo possono essere utilizzate, con riferimento agli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2025, per incrementare i limiti di spesa previsti per il credito d'imposta di cui all'art. 1, comma 446, della L. 207/2024. Tale credito è utilizzabile esclusivamente in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del D. Lgs. 241/1997, mediante presentazione del modello F24 nel corso del 2026.



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

La norma consente quindi di destinare tali risorse anche al rifinanziamento del credito d'imposta per gli investimenti in beni materiali 4.0. In base all'art. 1, comma 446, della L. 207/2024, infatti, per gli investimenti effettuati nel 2025 in beni materiali 4.0 (di cui all'allegato A alla L. 232/2016), il credito d'imposta previsto dall'art. 1, comma 1057-bis, della L. 178/2020 era riconosciuto nel limite complessivo di spesa di 2,2 miliardi di euro. La fruizione dell'agevolazione era subordinata alla presentazione di una specifica comunicazione al MIMIT, con assegnazione delle risorse secondo l'ordine cronologico di invio delle domande. Per tale misura era stato successivamente comunicato l'esaurimento delle risorse disponibili.

Per i beni da industria 4.0, ricordiamo che (per la possibile spendita del credito) risulta indispensabile non solo l'entrata in funzione del bene, ma anche l'interconnessione del medesimo, nonché l'eventuale comunicazione al Mimit.

Si prega di compilare il prospetto informativo che segue, in modo tale che si possano individuare le caratteristiche proprie di ciascun acquisto e determinare il tipo di agevolazione spettante e la misura della medesima.

Elenco beni nuovi anche se acquisiti in <i>leasing</i> (allegare copia delle fatture di acquisto da cui si desuma la data) Lo studio provvederà ad individuare eventuali beni esclusi per tipologia e/o data di acquisto					
	Descrizione	Data acquisto	Entrata in funzione nel 2025	Interconnessione, se prevista	Importo
1			☐	☐	
2			☐	☐	
3			☐	☐	
4			☐	☐	
5			☐	☐	



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

Si ricorda ai Sigg.ri Clienti, in ogni caso, che il credito di imposta per acquisto di beni strumentali incide sulla contabilizzazione, diversamente da quanto accadeva per il *super* ammortamento e *iper* ammortamento.

In particolare, poiché si tratta di un contributo in conto capitale (o conto impianti), sono ammesse due modalità di contabilizzazione. Ipotizzando l'acquisto di un cespite del costo di 100 e un contributo del valore di 10, le 2 differenti modalità conducono:

- 1) **metodo diretto**: si contabilizza il bene al netto del contributo, per 90. Gli ammortamenti, pertanto, verranno stanziati su tale minor valore;
- 2) **metodo indiretto**: si contabilizza il bene al lordo del contributo (per 100) e si ammortizza tale valore. Il contributo viene contabilizzato nella voce A5 (altri ricavi e proventi), suddividendolo sulla durata del periodo di ammortamento (o della durata del *leasing*) mediante i risconti passivi.

Si consiglia l'utilizzo del metodo indiretto, un quanto risulta più facile applicare il criterio di non imponibilità del contributo stesso, mediante variazione in diminuzione nel modello dichiarativo.



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

SCHEDA 04 – SCORPORO DELLE AREE

Da utilizzare solo per nuovi fabbricati acquistati nel corso del 2025 e per i clienti non assistiti dallo Studio nel precedente anno, per tutti i fabbricati (in tal caso, per gli immobili già posseduti nel 2005, indicare i dati con riferimento alla situazione al 31 dicembre 2005).

Compilare un prospetto per ogni fabbricato; per gli immobili detenuti in *leasing* allegare copia del contratto.

Descrizione fabbricato			
Estremi catastali			
Ubicazione			
Utilizzo	☐ per attività aziendale	☐ locato a terzi	
Destinazione dei locali	Tipo di attività svolta (del proprietario o del conduttore)		
	Suddivisione degli spazi interni	reparto produttivo	m ²
		magazzino o deposito	m ²
		per area di vendita	m ²
		per mensa, spogliatoi, servizi	m ²
		per uffici	m ²
		Altro	m ²
	Totale metratura	m ²	
Valore contabile del bene	Totale		€
	Di cui area acquisita autonomamente		€
	Di cui costi accessori		€



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

	Di cui oneri di urbanizzazione	€
	Di cui costi di costruzione	€
	Di cui costi di acquisto fabbricato e oneri accessori	€
	Di cui incrementi, migliorie e completamenti sostenuti prima della messa in uso dei locali	€
	Di cui incrementi, migliorie e completamenti sostenuti dopo la messa in uso dei locali	€
	Di cui rivalutazioni	€
Valore contabile del fondo ammortamento	Totale	€
	Di cui per costo storico	€
	Di cui per oneri incrementativi	€
ATTENZIONE:		
Per coloro che lo scorso anno non avessero già osservato le indicazioni dell'Oic 16 in merito all'obbligo di scorporo delle aree, verificare la parte che segue		

SCORPORO OBBLIGATORIO DEL VALORE DELLE AREE: LE INDICAZIONI DEL DOCUMENTO OIC 16

Tra i beni che non sono oggetto di ammortamento si annoverano le aree (con esclusione di quelle destinate a cave o a discarica), a prescindere dal fatto che siano “libere” oppure sovrastate da fabbricati.

Il documento Oic 16 non permette più la indicazione cumulata del fabbricato con le aree di sedime.

Appare allora necessario:



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

- 1) individuare il valore del terreno, tenendo presente che i criteri civilistici divergono da quelli forfetari di natura fiscale; si dovrebbe, ad esempio, ricorrere ad una perizia o, comunque, ad una quantificazione di tipo oggettivo (comunque riferita alla data di acquisto del fabbricato);
- 2) verificare se, nel fondo ammortamento del fabbricato, sia presente una quota astrattamente riferita al terreno che, come tale, dovrebbe essere incorporata (ciò accade solo nella ipotesi in cui non si sia provveduto nel passato). Peraltro, tale quota di ammortamento riferibile all'area dovrà essere riqualificata contabilmente, giustificandola con una differente motivazione (ad esempio, imputazione ad un fondo di bonifica ambientale, vale a dire spese necessarie al recupero dell'area nel caso di dismissione del fabbricato), oppure riconoscendovi la commissione di un errore contabile (imputazione a patrimonio netto se l'errore è rilevante, ovvero a conto economico se l'errore è irrilevante).



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

SCHEDA 05 – SPESE DI MANUTENZIONE DEDUCIBILI

Le spese di manutenzione che sono imputate a conto economico hanno un diverso regime di deducibilità a seconda che siano ascrivibili ad una delle seguenti fattispecie:

1) Spese di manutenzione su beni di terzi

€

Deducibili senza limiti quantitativi, salvo regole specifiche (ad esempio, manutenzioni su vetture)

2) Spese di manutenzione su beni propri da capitalizzare

€

Si deducono tramite ammortamenti

3) Spese di manutenzione derivanti da contratti di manutenzione

€

Si deducono in base alla competenza temporale

4) Spese di manutenzione su beni propri

€

Si deducono sulla base del *plafond* determinato come segue

Totale spese di manutenzione a bilancio

€

Beni propri materiali, come risultanti dal libro dei beni ammortizzabili alla data del 01 gennaio 2025

+

€



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

Beni propri materiali coperti da contratto di manutenzione	-	€, ..	
Valore dell'area sulla quale insistono fabbricati o delle aree non edificate	-	€, ..	
Base di calcolo	=	€, ..	
Plafond di deducibilità delle spese di manutenzione su beni propri non coperti da contratti di manutenzione		€, ..	x 5%
Spese a bilancio		€, ..	
Spese deducibili		€, ..	
Eccedenza da ripartire in 5 anni		€, ..	



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

SCHEDA 06 – I CREDITI E LE SVALUTAZIONI

PROSPETTO DEI CREDITI DI MODESTA ENTITÀ DA STRALCIARE

Le perdite su crediti di modesta entità

Fiscalmente le perdite su crediti sono deducibili se risultano da elementi certi e precisi e, in ogni caso, se il debitore è assoggettato a procedure concorsuali. Le perdite, dunque, devono essere analiticamente provate sulla base di un'effettiva documentazione del mancato realizzo e del carattere definitivo della perdita stessa. L'impresa dovrà, inoltre, dimostrare di avere fatto tutto il possibile per il recupero del credito in sofferenza. La dimostrazione potrà avvenire, ad esempio, attraverso l'infruttuosa attivazione di azioni legali per il recupero del credito, l'esito negativo del pignoramento, l'irreperibilità del debitore, denuncia penale per truffa, la dimostrata convenienza all'abbandono del credito etc. Naturalmente la possibilità di considerare deducibili le perdite è limitata alla parte che ecceda l'eventuale accantonamento al fondo rischi su crediti presente in bilancio.

Per i crediti **di modesto importo** lo stralcio può avvenire, invece, con criteri meno rigorosi dal momento che, proprio la loro modesta entità, può non essere conveniente per l'impresa intraprendere azioni di recupero che comportino il sostenimento di ulteriori oneri. In tali fattispecie viene riconosciuta, infatti, l'inerenza del costo, conseguentemente la perdita sul credito, dal momento che con lo stralcio si pervenire comunque ad un maggior risultato economico in termini di risparmio (ovvero le spese per intraprendere l'azione legale di recupero). La nozione di "*modesto importo*" deve essere valutata in relazione alle dimensioni dell'azienda nonché sulla base del tipo di attività esercitata e del volume d'affari.

A seguito delle modifiche apportate all'articolo 101, comma 5, Tuir, vengono previste ipotesi "*automatiche*" di deducibilità per le quali non vi è la necessità di inviare ai propri clienti dichiarazioni di remissione. In particolare, gli elementi certi e precisi sussistono:

- quando il diritto alla riscossione del credito è prescritto, a prescindere dall'importo;
- i crediti di modesta entità viene previsto che gli stessi si ritengono tali quando il loro ammontare non è superiore a 5.000 euro per le imprese di più rilevante dimensione (fatturato sopra i 100 milioni di euro) e non superiore a 2.500 euro per tutte le altre imprese; per tali crediti di modesto importo si afferma che gli elementi certi e precisi che legittimano la deduzione della perdita ai fini fiscali sussistono in ogni caso quando sia decorso un periodo di sei mesi dalla scadenza di pagamento del credito;
- quando, a prescindere dall'importo, il credito sia stato stralciato (perdita su crediti) in applicazione dei corretti principi contabili.

Al di fuori di questi casi, per i crediti di modesto importo, resta comunque opportuno l'invio al proprio cliente di una specifica dichiarazione di remissione del debito.



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

Creditore	Importo	Inviata dichiarazione di remissione (*)
		☐
		☐
		☐
		☐
		☐
		☐
		☐

(*) di seguito si riporta un *fac-simile* di dichiarazione del debito da inviare ai clienti per i quali si intende procedere allo stralcio totale o parziale dei crediti stessi.



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

Fac-simile

DICHIARAZIONE DI REMISSIONE DEL DEBITO

Il sottoscritto, in qualità di legale rappresentante della Società con sede in Via codice fiscale e partita Iva

premesse

che risulta creditore nei confronti di con sede in Via codice fiscale e partita Iva dell'importo complessivo di €...../..... (.....virgola.....) per merce regolarmente fornita (ovvero per servizi prestati) come da fattura/e numero del

considerando

- la necessità per la scrivente di ricorrere ad un'azione legale stante la notoria difficoltà per la Vs. azienda ad adempiere alla normale obbligazione pecuniaria;
- la lentezza ed onerosità di una procedura di recupero del credito in relazione anche all'entità modesta del credito stesso;

visto

quanto previsto dall'articolo 1236, cod. civ. in base al quale la dichiarazione del debitore di rimettere il debito estingue l'obbligazione

dichiara

(opzione per la rinuncia totale)

irrevocabilmente ai sensi e per gli effetti del citato articolo 1236, cod. civ. di rinunciare, come rinuncia, totalmente al suddetto credito, nella misura di €/..... (.....virgola.....). Questa dichiarazione esplicherà la propria validità ove entro 10 gg. dal ricevimento della presente non ci pervenga una Vs. espressa attestazione di non volerne profittare.



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

(opzione per la rinuncia parziale)

irrevocabilmente ai sensi e per gli effetti dell'articolo 1236, cod. civ. di rinunciare, come rinuncia, parzialmente al suddetto credito, nella misura concordata di €/..... (.....virgola.....); il residuo importo di €/..... (.....virgola.....) ci sarà saldato a pronti entrodal ricevimento della presente. Questa dichiarazione esplicherà la propria validità ove entro e non oltre il medesimo termine di cui sopra non ci pervenga una vostra espressa attestazione di non volerne profittare.



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

PROSPETTO DEI CREDITI PRESCRITTI

Crediti per i quali è intervenuta la prescrizione		
A seguito delle modifiche apportate all'articolo 101, comma 5, Tuir, vengono previste ipotesi "automatiche" di deducibilità per le quali non vi è la necessità di inviare ai propri clienti dichiarazioni di remissione. In particolare, viene previsto che gli elementi certi e precisi sussistono, a prescindere dall'ammontare, quando il diritto alla riscossione del credito è prescritto		
Creditore	Importo	Data



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

PROSPETTO DEI CREDITI DA STRALCIARE DAL BILANCIO

Casi in cui è possibile lo stralcio contabile				
Casi che comportano obbligo di cancellazione del credito dal bilancio	• <i>forfaiting</i>; • <i>datio in solutum</i>; • conferimento del credito; • vendita del credito, compreso <i>factoring</i> con cessione <i>pro soluto</i> con trasferimento sostanziale di tutti i rischi del credito; • cartolarizzazione con trasferimento sostanziale di tutti i rischi del credito			
Casi che comportano il mantenimento del credito in bilancio	• mandato all'incasso, compreso mandato all'incasso conferito a società di <i>factoring</i> e ricevute bancarie; • cambiali girate all'incasso; • pegno di crediti; • cessione a scopo di garanzia; • sconto, cessioni <i>pro solvendo</i> e cessioni <i>pro soluto</i> che non trasferiscono sostanzialmente tutti i rischi inerenti il credito; • cartolarizzazioni che non trasferiscono sostanzialmente tutti i rischi inerenti il credito			
Creditore	<i>Pro soluto</i>	<i>Forfaiting</i>	Conferito	Cartolarizzato
€				
€				
€				
€				
€				
€				
€				
€				
€				



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

PROSPETTO DEI CREDITI OGGETTO DI PROCEDURE CONCORDATARIE

Crediti interessati da procedure concordatarie

Per effetto delle modifiche apportate all'articolo 101, comma 5, Tuir, viene esteso all'accordo di ristrutturazione dei debiti ex articolo 182-bis, L.F. quanto già previsto per le procedure concordatarie. In particolare, nella nuova ipotesi, la deduzione della perdita su crediti sarà possibile dalla data del decreto di omologazione dell'accordo di ristrutturazione.

Indicare nel presente prospetto (con la relativa sigla) i crediti interessati da procedure concordatarie e para concordatarie, quali:

- F = fallimento (rileva la data della sentenza dichiarativa)
- LCA = liquidazione coatta amministrativa (rileva la data del provvedimento che ordina la liquidazione)
- CP = concordato preventivo (rileva la data del decreto di ammissione alla procedura)
- ARD = accordo ristrutturazione del debito (rileva la data di omologazione dell'accordo)
- AS = amministrazione straordinaria di grandi aziende in crisi (rileva la data del decreto che dispone la procedura)
- PA = piani attestati (data di iscrizione nel Registro Imprese)
- PEE = procedure estere equivalenti

Creditore	Sigla	Importo	Data



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

PROSPETTO DEI CREDITI DI MODESTO IMPORTO SCADUTI DA 6 MESI

Crediti interessati da procedure concorsuali

Nel prospetto che segue vanno indicati, per singolo cliente, gli importi dei crediti che non superano i 2.500 euro (5.000 euro per soggetti con ricavi > 100 milioni di euro) che sono già scaduti (come originario termine di pagamento) alla data del 31 dicembre 2025.

L'importo dei 2.500 euro (o dei 5.000 euro) va commisurato:

- avendo riguardo all'importo di ogni singola fattura, tranne il caso di contratti che danno origine a prestazioni continuative (assicurazioni, locazioni, etc.);
- comprendendo l'Iva e non considerando eventuali svalutazioni non riconosciute fiscalmente;
- considerando solo l'importo residuo, nel caso di incasso parziale;
- non considerando i crediti coperti da garanzia assicurativa

Creditore, numero e data fattura	Importo	Scaduto al



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

SCHEDA 07 – CREDITI E DEBITI IN VALUTA ESTERA

Saldi attivi e passivi espressi in valuta estera

Nella redazione dei bilanci bisogna tener conto di quanto segue:

- le attività e le passività in valuta, già iscritte in contabilità ai cambi della data di effettuazione dell'operazione, devono essere valutate al cambio in vigore alla data di chiusura dell'esercizio, iscrivendo la variazione al Conto economico;
- l'eventuale differenza positiva su cambi non può essere distribuita fino a quando non sarà realizzato, con l'estinzione dell'attività o della passività che l'ha generata;
- sulla base dell'incidenza sul Conto economico derivante dalla suddetta valutazione, viene richiesta una specifica indicazione in Nota integrativa in ordine agli effetti potenzialmente derivanti da variazioni dei cambi rispetto a quelli espressi alla data di chiusura dell'esercizio

Descrizione debito/credito	Valuta	Importo in valuta originaria (A)	Importo in contabilità (B)	Cambio al 31 dicembre 2025 (C)	Importo con cambio al 31 dicembre 2025 (D = A x C)	Differenza su cambio (B – D)
			€		€	€
			€		€	€
			€		€	€
			€		€	€
			€		€	€
			€		€	€
			€		€	€
			€		€	€
			€		€	€
			€		€	€



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

SCHEDA 08 – COMPENSI ALL'ORGANO AMMINISTRATIVO E DI CONTROLLO

Per gestire correttamente la deducibilità ai fini fiscali dei compensi agli amministratori secondo il criterio di cassa, è opportuno evidenziare quanto segue:

Compenso da delibera assembleare relativo al 2025	Di cui pagato nel corso del 2025	Di cui pagato entro il 31 dicembre 2025 ad amministratori con partita Iva	Di cui pagato entro il 12 gennaio 2026 ad amministratori senza partita Iva	Di cui non pagato

Contattare lo Studio in merito a tali problematiche, se ritenute presenti:

- ☐ esistenza della delibera assembleare in merito al compenso
- ☐ misura sproporzionata del compenso
- ☐ presenza di accantonamento per Tfm

Per gestire correttamente la competenza ai fini fiscali dei compensi al Collegio sindacale o ad altro organo di controllo (compreso il revisore unico), è opportuno evidenziare quanto segue:

Descrizione della quantificazione dei compensi		Importo parziale	Importo totale
☐ A <i>forfait</i> , come da verbale di nomina			
☐ Solo ove previsto specificamente da verbale di nomina: dettagliare			
	a) Verifiche trimestrali del 2025		
	b) Controlli sul bilancio del periodo 2025 e stesura delle relazioni		



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

	c) Partecipazioni alle riunioni del consiglio e alle assemblee del 2025		

Riepilogo dei compensi agli organi societari per la nota integrativa	Importo totale
☐ compensi all'organo amministrativo	
☐ compensi al collegio sindacale	
☐ compensi al revisore	
Nel caso in cui siano stati erogati prestiti ad amministratori o sindaci, ovvero siano state concesse delle garanzie a tali soggetti, specificare importi e motivazioni allo Studio:	



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

SCHEDA 09 – PATRIMONIO NETTO

Patrimonio netto				
Posta di patrimonio	Quota:		Disponibile per:	
	Disponibile	Non disponibile	Distribuzione ai soci	Altri utilizzi
Capitale euro	//	//	//	//
Riserva sopraprezzo azioni				
Riserva da rivalutazione				
Riserva legale				
Riserva statutaria				
Altre riserve				
Riserve per azioni o quote di società controllante				
Riserva da utili netti su cambi				
Riserva da valutazione partecipazioni con il metodo del patrimonio netto				
Riserva da deroghe ex articolo 2423				
Riserva per copertura flussi finanziari attesi (derivati)				
Utili (perdite) portati a nuovo				
Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio				



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

SCHEDA 10 – APPORTI DEI SOCI E FINANZIAMENTI

Finanziamenti soci già presenti al 31 dicembre 2023				
Data	Socio	Importo	Scadenza	Postergazione (*)
		€		☐
		€		☐
		€		☐
		€		☐
		€		☐

Finanziamenti soci erogati nel 2024				
Data	Socio	Importo	Scadenza	Postergazione (*)
		€		☐
		€		☐
		€		☐
		€		☐
		€		☐
		€		☐



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

Finanziamenti soci erogati nel 2025					
Data	Socio	Importo	Scadenza	Postergazione (*)	Infruttifero o a tasso inferiore al mercato
		€		☐	☐
		€		☐	☐
		€		☐	☐
		€		☐	☐
		€		☐	☐
		€		☐	☐
		€		☐	☐
		€		☐	☐
		€		☐	☐

(*) barrare la casella per i finanziamenti con clausola di postergazione rispetto agli altri creditori. Al riguardo, si ricorda che la postergazione non si applica per legge ai finanziamenti soci erogati nel 2020 per effetto delle disposizioni anti Covid-19.

Rinuncia del credito da parte del socio	La rinuncia del credito da parte del socio - che si concretizza in un atto formale effettuato esplicitamente nella prospettiva del rafforzamento patrimoniale della società - è trattata contabilmente alla stregua di un apporto di patrimonio. Pertanto, in tal caso la rinuncia dei soci al diritto alla restituzione trasforma il debito della società in una posta di patrimonio netto avente natura di riserva di capitale. ATTENZIONE A decorrere dall'esercizio 2016 la società beneficiaria della rinuncia (a prescindere dal transito a conto economico che, come visto, non dovrebbe avvenire) è tenuta a tassare come sopravvenienza attiva (solo fiscale e non contabile) se il socio non consegna alla
--	--



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

società una dichiarazione con l'indicazione del costo fiscalmente riconosciuto. Tale dichiarazione deve avvenire nella forma qui rappresentata.

MARIO ROSSI (socio)

Via, ...

CAP Città (..)

Spett.le Società

ALFA Srl

Via

.....

DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI ATTO DI NOTORIETÀ

(Ai sensi del D.P.R 445/2000)

Il/La sottoscritto/a nato/a a (....) il, residente nel Comune di(....), ViaNr., codice fiscale

- in qualità di socio della
- sotto la propria responsabilità e consapevole di quanto disposto dall'art. 76 del DPR 28 dicembre 2000 n. 445 e dall'art. 495 del C.P. in caso di dichiarazioni mendaci,

DICHIARA

che il valore fiscalmente riconosciuto del credito di ,00 euro cui ha rinunciato in data ... / ... /, ammonta ad euro ,00.

Si allega copia del documento di identità in corso di validità

Data

IL DICHIARANTE



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

	Esente dall'imposta di bollo ai sensi degli articoli 37, comma 1, D.P.R. 445/2000 e 14, Tabella B, D.P.R. 642/1972 È opportuno l'invio a mezzo pec o raccomandata senza busta <i>La presente dichiarazione non è richiesta nel caso in cui il credito del socio fosse derivante da un versamento in denaro alla società; in tal caso, infatti, non vi può essere alcun dubbio in merito al valore fiscale del credito medesimo.</i>
--	---

PROSPETTO RELATIVO ALLA VOCE DEGLI APPORTI DEI SOCI

Versamenti in conto aumento capitale	Rappresentano riserva che accoglie gli importi di capitale sottoscritti dai soci, in ipotesi di aumento di capitale scindibile, quando la procedura di aumento del capitale sia ancora in corso alla data di chiusura del bilancio
Versamenti in conto futuro aumento di capitale	Riserva che accoglie i versamenti, non restituibili, effettuati dai soci in via anticipata in vista di un futuro aumento di capitale
Versamenti in conto capitale	Riserva che accoglie i valori di nuovi apporti operati dai soci pur in assenza dell'intendimento di procedere a futuri aumenti di capitale
Versamenti a copertura perdite	Riserva che accoglie i versamenti effettuati dopo che si sia manifestata una perdita



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

Apporto soci						
Data	Socio	Importo	Fondo perduto		Finalizzati	
			Conto capitale	Copertura perdite	Conto futuro aumento capitale	Conto aumento capitale
		€	☐	☐	☐	☐
		€	☐	☐	☐	☐
		€	☐	☐	☐	☐
		€	☐	☐	☐	☐
		€	☐	☐	☐	☐
		€	☐	☐	☐	☐
		€	☐	☐	☐	☐
		€	☐	☐	☐	☐
		€	☐	☐	☐	☐
		€	☐	☐	☐	☐
		€	☐	☐	☐	☐
		€	☐	☐	☐	☐
		€	☐	☐	☐	☐
		€	☐	☐	☐	☐
		€	☐	☐	☐	☐
		€	☐	☐	☐	☐
		€	☐	☐	☐	☐



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

SCHEDA 11 – SOCIETÀ DI COMODO

VERIFICA DELLA OPERATIVITÀ DELLA SOCIETÀ (test sui ricavi minimi)

Per effetto delle modifiche apportate dal D. Lgs. 192/2024, già a partire dal periodo d'imposta 2024 le percentuali da applicare sui beni rilevanti per il test di operatività sono state dimezzate. Le nuove percentuali sono le seguenti:

- 1% sul valore dei titoli e quote di partecipazione;
- 3% sul valore degli immobili (2,5% per gli immobili A/10, 2% per gli immobili a destinazione abitativi rivalutati e 0,5% per gli immobili situati in Comuni con popolazione inferiore a 1.000 abitanti;
- 15% per le altre immobilizzazioni.

Si rappresenta, inoltre, che, il citato D. Lgs 192/2024 è intervenuto, non solo sulle percentuali da utilizzare ai fini del calcolo dei ricavi presunti, ma anche sulle percentuali forfettarie da applicarsi al reddito minimo, riducendole sostanzialmente della metà.

Cause di esclusione (verificate sull'anno 2025)	1	Costituzione in società di capitali obbligatoria per legge
	2	Primo periodo d'imposta
	3	Società in amministrazione controllata o straordinaria
	4	Società ed enti che controllano società ed enti i cui titoli sono negoziati in mercati regolamentati italiani ed esteri, non che società ed enti quotati e società da essi controllate, anche indirettamente
	5	Società esercenti attività di servizio pubblico di trasporto
	6	Numero di soci non inferiore a 50
	7	Società che nei due esercizi precedenti hanno avuto un numero di dipendenti mai inferiore alle 10 unità
	8	Società in stato di fallimento, assoggettate a procedure di liquidazione giudiziaria, di liquidazione coatta amministrativa ed in concordato preventivo



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

	9	Società che presentano un ammontare complessivo del valore della produzione (raggruppamento A del conto economico) superiore al totale attivo dello stato patrimoniale
	10	Società partecipate da enti pubblici almeno nella misura del 20% del capitale sociale
	11	per le società ed enti che applicano gli Isa e conseguono il livello di affidabilità fiscale individuato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, per l'accesso al beneficio premiale. Sono compresi anche i soggetti che hanno aderito al concordato preventivo biennale.
	12	Società consortili
	//	<i>Start up innovative</i>
Cause disapplicazione che consentono di non presentare istanza di interpello (verificate sull'anno 2025)	99*	Società in stato di liquidazione, che - con impegno assunto in dichiarazione dei redditi - richiedono la cancellazione dal Registro Imprese a norma degli articoli 2312 e 2495, cod. civ., entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi successiva
	2	Società soggette ad una delle procedure di cui all'articolo 105, Tuir o a una procedura di liquidazione giudiziaria (ad esempio fallimento, liquidazione coatta, etc.); la disapplicazione opera con riferimento ai periodi d'imposta precedenti all'inizio di dette procedure, i cui termini di presentazione delle dichiarazioni scadono successivamente all'inizio delle procedure medesime
	3	Società sottoposte a sequestro penale o a confisca nelle fattispecie di cui agli articoli 2-sexies e 2-nonies, L. 575/1965 o in altre fattispecie analoghe in cui il Tribunale in sede civile abbia disposto la nomina di un amministratore giudiziario
	4	Società che dispongono di immobilizzazioni costituite da immobili concessi in locazione a enti pubblici ovvero locati a canone vincolato in base alla L. 431/1998 o ad altre leggi regionali o statali
	5	Società che detengono partecipazioni in società considerate non di comodo ai sensi dell'articolo 30, L. 724/1994; società escluse dall'applicazione della disciplina anche in conseguenza di accoglimento dell'istanza di disapplicazione; società collegate residenti all'estero cui si applica il regime dell'articolo 168, Tuir.



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

Cause disapplicazione che consentono di non presentare istanza di interpello (verificate sull'anno 2024)	6	Società che hanno ottenuto l'accoglimento dell'istanza di disapplicazione in relazione a un precedente periodo di imposta sulla base di circostanze oggettive puntualmente indicate nell'istanza che non hanno subito modificazioni nei periodi di imposta successivi
	7	Ipotesi di cui al precedente codice 6 se la società è esonerata dalla compilazione del prospetto
	8	Società che esercitano prevalentemente attività agricola ai sensi articolo 2135, cod. civ. e rispettano le condizioni di cui all'articolo 2, D. Lgs. 99/2004
	9	Società per le quali gli adempimenti e i versamenti tributari sono stati sospesi o differiti da disposizioni normative adottate in conseguenza della dichiarazione di emergenza ai sensi articolo 5, L. 225/1992. La disapplicazione opera limitatamente al periodo d'imposta in cui si è verificato l'evento calamitoso e quello successivo

* da indicare solo se in una delle precedenti dichiarazioni è stato assunto l'impegno della cancellazione dal Registro Imprese

Istanza di interpello disapplicativo	A	Già presentata			
	B	Da presentare			
	C	Non necessaria			
	D	Da valutare con lo studio			
Descrizione		2023	2024	2025	Media
Titoli e crediti					
Immobili e altri beni					
Immobili di categoria A/10					
Immobili abitativi					
Altre immobilizzazioni					



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

Segnalare la presenza di:

- ☐ beni in locazione finanziaria
- ☐ beni riscattati da locazione finanziaria
- ☐ beni acquistati e venduti nel corso del triennio

Dettagliare le anomalie di svolgimento dell'attività relative al periodo d'imposta 2025:

ABROGAZIONE DEL REGIME DELLE SOCIETÀ IN PERDITA SISTEMATICA

Si rammenta che, con decorrenza 2022, è stato abrogato il regime delle società in perdita sistematica, con la conseguenza che non risulta più necessario effettuare alcuna verifica in tal senso.



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

SCHEDA 12 – DETTAGLIO IMPOSTE

Data versamento F24	Acconto Ires	Acconti 2025 e saldo Irap 2024(*)
(*) l'indicazione del saldo Irap 2024 è necessaria ai fini della determinazione dell'importo deducibile ai fini Ires.		
Segnalare l'effettuazione di eventuali ricalcoli degli importi a suo tempo indicati dallo Studio		

PROSPETTO DEDUCIBILITÀ IRAP DALL'IRES

Irap pagata nell'anno a saldo esercizio precedente	€
Irap pagata nell'anno primo acconto	€
Irap pagata nell'anno per secondo acconto	€
Irap pagata nell'anno (riferita ad annualità pregresse)	€

	2023	2024	2025
Costo personale dipendente (B9)	€	€	€
Più Costi assimilati al personale dipendente (B7)	€	€	€
Meno Totale deduzioni operate	€	€	€
	€	€	€



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

Differenza			
Valore della produzione netta	€	€	€
Percentuale di deducibilità	%	%	%
Irap deducibile su costo personale dipendente ed assimilati			(A)
Irap deducibile nella misura del 10% in presenza interessi passivi			(B)
Totale Irap deducibile			(A + B)



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

SCHEDA 13 – RIPORTO FISCALE DELLE PERDITE

Riportabilità delle perdite fiscali

È necessario verificare l'utilizzabilità delle perdite fiscali, sulla base di quanto disposto dall'articolo 84, Tuir. Il D.L. 98/2011 ha stabilito che tutte le perdite realizzate da soggetti Ires siano illimitatamente riportabili.

Il riporto delle perdite è così regolamentato:

- a) perdite riportabili con compensazione libera: sono le perdite che sono conseguite **nei primi 3 periodi d'imposta** (comprese le perdite imputate per trasparenza con riferimento **alla condizione soggettiva delle società socie di società trasparenti**) in relazione ad attività nuove;
- b) perdite riportabili con compensazione limitata all'80%: sono le perdite conseguite oltre il terzo periodo d'imposta e possono essere compensate entro il quinto periodo d'imposta successivo al loro conseguimento.

Può essere utilizzato a tale scopo il seguente prospetto:

Perdite a compensazione libera			
Anno di formazione			
Residuo dal 2024			
- Utilizzo 2025			
= Residuo a riporto			

Perdite a compensazione limitata all'80%	
Residuo dal 2024	
- Utilizzo 2025	
= Residuo a riporto	



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

SCHEDA 14 – CALCOLO IRAP PER LE SOCIETÀ DI CAPITALI

La determinazione dell'imponibile del tributo regionale è stata radicalmente rivista dal 2008, basandosi ora (in linea generale) sulle risultanze del conto economico e non più sui dati rilevanti per la determinazione dell'imponibile delle imposte dirette.

Segnalare le informazioni richieste nella scheda che segue:

N°	Descrizione	Note	Importo
1	I costi per lavoro autonomo occasionale, compresi quelli sostenuti a fronte dell'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere di cui all'articolo 67, comma 1, lettera l), Tuir	Vedi scheda dettaglio A	€
2	I costi per prestazioni di lavoro assimilato a quello dipendente di cui all'articolo 50, Tuir ivi comprese le collaborazioni coordinate e continuative a meno che la prestazione sia resa da un soggetto – residente o non residente – nell'ambito della propria attività artistica o professionale (titolari di partita Iva)		€
3	Gli utili spettanti agli associati in partecipazione di cui all'articolo 53, comma 2, lettera c), Tuir (apporto di solo lavoro)	Vedi scheda dettaglio B	€
4	I costi per attività commerciali occasionali di cui all'articolo 67, comma 1, lettera i), Tuir		€
5	La quota interessi dei canoni di locazione finanziaria	Allegare prospetto fornito dalla società di <i>leasing</i> Vedi scheda dettaglio C	€
6	Perdite su crediti (diverse dalla svalutazione, quali fallimenti, procedure esecutive infruttuose, etc.)		€



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

7	Imu	Allegare copia delle ricevute di pagamento	€
8	Costi per lavoro dipendente imputati in voci diverse da B9		€
	Costi per lavoro dipendente degli apprendisti	Allegare prospetto riepilogativo predisposto dal consulente del lavoro Vedi scheda dettaglio D	€
	Costi per lavoro con contratto di inserimento o contratto formazione		
	Costi per lavoro dipendente dei disabili		€
	Costi per lavoro dipendente dei soggetti addetti alla R&S		€
	Inail riferito a qualsiasi tipologia di soggetto		€
	Dati per conteggio deduzioni per cuneo fiscale		
	Puro costo del lavoro interinale	Allegare prospetto riepilogativo rilasciato dalla società fornitrice	€
	Quota Inail gravante sul lavoro interinale		€
	Quota di intermediazione pagata alle società di lavoro interinale		€
9	Componenti straordinarie connesse ad operazioni di trasferimento di aziende o rami d'azienda		€
10	Contributi di competenza dell'anno	Allegare la documentazione che comprovi la motivazione della erogazione del contributo Vedi scheda dettaglio E	€

A) Compensi per collaborazione coordinata e continuativa e occasionale

È necessario distinguere l'importo dei compensi per gli **amministratori** e altre collaborazioni coordinate continuative e dei relativi contributi Inps, dei compensi per prestazioni o servizi occasionali di soggetti senza partita Iva, dei compensi ai sindaci senza partita Iva.



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

Descrizione	Importo in bilancio
Compensi amministratori	
• di cui con partita Iva	
• di cui senza partita Iva	
• quota contributi Inps	
Compensi sindaci	
• di cui con partita Iva	
• di cui senza partita Iva	
Compensi per collaborazioni con o senza progetto	
Compensi occasionali	

B) Utili spettanti ad associati in partecipazione

È necessario distinguere l'importo degli utili spettanti agli associati in partecipazione - persone fisiche, con apporto di solo lavoro (attenzione, solo per contratti vecchi)

Nome	Compenso come da rendiconto	Contributi Inps	Importo in bilancio	Partita Iva sì / no



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

C) Canoni di *leasing*

È necessario scorporare dai canoni periodici relativi ai contratti di *leasing* in essere la quota relativa agli oneri finanziari.

Il calcolo da effettuare per i beni con Iva detraibile per l'utilizzatore è il seguente per ogni contratto:

- costo sostenuto dalla società di *leasing* per il bene strumentale al netto del prezzo di riscatto, diviso il numero di giorni di durata del contratto e moltiplicato per il numero di giorni di competenza 2025;
- l'importo così ottenuto va sottratto dall'importo del costo di competenza 2025 iscritto a bilancio e la differenza costituisce la quota di oneri finanziari non deducibile come costo ai fini Irap.

Può essere utilizzato a tale scopo il prospetto che segue:

Estremi contratto		
Costo del concedente al netto del riscatto	A	
Giorni durata contratto	B	
Costo giornaliero	C	A : B
Giorni competenza 2025	D	
Costo di competenza 2025	E	C x D
Costo iscritto a bilancio (al netto del risconto)	F	
Quota interessi	G	E – F

Inoltre, nel caso di canoni con Iva indetraibile per l'utilizzatore, sia l'importo dei canoni di competenza (F) che il costo del concedente (E) vanno assunti al netto dell'Iva.

D) Costo per personale deducibile ai fini Irap di competenza 2025

È necessario fornire il costo complessivo dei dipendenti disabili o assunti con qualifica di apprendista, ovvero assunti con contratto di formazione e lavoro, di competenza del periodo d'imposta (costituisce un onere interamente deducibile ai fini Irap).



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

Sono deducibili ai fini Irap anche i costi dei dipendenti addetti alla ricerca e sviluppo.

Costo del lavoro deducibile ai fini Irap

Qualifica	Retribuzione	Quota Tfr	Contributi	Totale
Apprendisti				
Formazione lavoro e contratti di inserimento				
Disabili				
Addetti alla R&S				
Totale				

Elenco nominativo dei soggetti in relazione ai quali è possibile fruire di deduzioni

(acquisire i dati dal consulente del lavoro o dall'ufficio paghe)

A decorrere dal periodo 2015, sono state introdotte rilevanti modifiche nelle regole di deduzione del costo del lavoro ai fini Irap; in particolare:

- 1) si considerano deducibili, agli effetti dell'Irap, le spese sostenute in relazione al personale dipendente impiegato con contratto di lavoro a tempo indeterminato; ciò determina una correlata riduzione della deduzione forfetaria dell'Irap pagata;
- 2) viene riconosciuto – per soggetti che non impiegano (in via assoluta e nemmeno per un giorno dell'anno) lavoratori dipendenti – un credito d'imposta stabilito in misura pari al 10% dell'Irap lorda. Il credito in esame è utilizzabile esclusivamente in compensazione, a partire dall'anno di presentazione della dichiarazione.

In particolar modo si dovrà tenere conto della circostanza di cui al punto numero 1) dovendo potersi evincere i dati dal prospetto fornito dal consulente del lavoro.



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

☐ allegato prospetto del consulente del lavoro con le necessarie specifiche

E) Contributi erogati in base a norma di legge

I contributi erogati in base a norma di legge concorrono in ogni caso a formare la base imponibile Irap (anche se non tassati ai fini delle imposte sui redditi), ad eccezione di quelli correlati a componenti negativi non ammessi in deduzione (salvo esclusioni previste dalle leggi istitutive dei singoli contributi). Si ricorda che tutti i contributi Covid risultano esclusi da Irap ai sensi dell'articolo 10-bis, D.L. 137/2020:

Descrizione	Riferimento Normativo	Importo



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

SCHEDA 15 – DETTAGLIO SPESE DI RAPPRESENTANZA

Le spese che, nel passato, venivano solitamente qualificate come di rappresentanza vengono diversamente classificate dalla normativa fiscale:

Casistica	Descrizione	Regime di deducibilità
01	Spese per acquisto di beni distribuiti gratuitamente di valore unitario non superiore a 50 euro	Integralmente deducibili nell'esercizio di competenza
02	Spese di rappresentanza vere e proprie, tra cui vanno compresi anche gli acquisti di beni per omaggio di valore unitario superiore a 50 euro	Deducibili entro limiti percentuali dei ricavi e proventi tipici
03	Spese considerate non di rappresentanza	Integralmente deducibili nell'esercizio di competenza

A seguire si presenta una descrizione delle singole fattispecie finalizzata a un riepilogo finale delle voci, indispensabile ai fini della corretta determinazione del carico fiscale di periodo.

Obbligo di tracciabilità dei pagamenti

A decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 (quindi dal 2025 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare), le spese di rappresentanza e quelle relative a omaggi, indipendentemente dal luogo in cui sono sostenute, sono deducibili dal reddito d'impresa solo se il pagamento avviene mediante strumenti tracciabili. In particolare, ai sensi dell'articolo 108, comma 2 del TUIR, come modificato dall'art. 1, comma 81, lett. d), della L. 207/2024, tali spese sono deducibili se pagate tramite:

- versamento bancario o postale, oppure
- altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23, DLgs. 241/1997, come carte di credito, di debito o prepagate.



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

L'obbligo di utilizzare mezzi di pagamento tracciabili ai fini della deducibilità è stato introdotto dall'art. 1, comma 83, L. 207/2024 e si applica, per i titolari di reddito d'impresa, a partire dal periodo d'imposta 2025 per i soggetti "solari".

Spese per omaggi

In questa categoria vanno collocate le spese per acquisto di soli beni (agende, calendari, penne, ma anche beni differenti non oggetto dell'attività propria dell'impresa, vino, alimentari, etc.).

Individuazione della prima classe di spese		
01	Nel conto economico dell'anno 2025 è imputato il seguente importo a titolo di spese per acquisto beni di valore unitario non superiore a 50 euro	€

Spese di rappresentanza vere e proprie deducibili a *plafond*

Il secondo gruppo di spese di rappresentanza menziona le spese riconducibili alle seguenti casistiche:

Elementi distintivi		Descrizione
Caratteristiche		Deve trattarsi di spese per erogazioni a titolo gratuito di beni e servizi, effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni e il cui sostenimento risponda a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare, anche potenzialmente, benefici economici per l'impresa ovvero sia coerente con pratiche commerciali di settore
Differenti tipologie	a)	Spese per viaggi turistici in occasione dei quali siano programmate e in concreto svolte significative attività promozionali dei beni o dei servizi la cui produzione o il cui scambio costituisce oggetto dell'attività caratteristica dell'impresa
	b)	Spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o di festività nazionali o religiose
	c)	Spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione dell'inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti dell'impresa



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

	d)	Spese per feste, ricevimenti e altri eventi di intrattenimento organizzati in occasione di mostre, fiere, ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa
	e)	Ogni altra spesa per beni e servizi distribuiti o erogati gratuitamente, ivi inclusi i contributi erogati gratuitamente per convegni, seminari e manifestazioni simili il cui sostenimento risponda ai criteri di inerenza (qui si ricomprendono gli acquisti per beni da destinare ad omaggio di valore unitario superiore a 50 euro)

Alla luce di quanto sopra è possibile individuare la seconda classe di spese e l'ammontare di effettiva deducibilità rapportato ai ricavi e proventi tipici dell'azienda:

Individuazione della seconda classe di spese			
02	a)	Spese per viaggi di promozione (la quota parte di spese di vitto e alloggio va considerata al 75%)	€
	b)	Spese per intrattenimento legato a ricorrenze (la quota parte di spese di vitto e alloggio va considerata al 75%)	€
	c)	Spese per intrattenimento legato ad inaugurazioni (la quota parte di spese di vitto e alloggio va considerata al 75%)	€
	d)	Spese per intrattenimento legato a fiere ed esposizioni (la quota parte di spese di vitto e alloggio va considerata al 75%)	€
	e)	Altre spese di rappresentanza (la quota parte di spese di vitto e alloggio va considerata al 75%)	€
	Totale voce contabile		€



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

		l'Agenzia delle entrate sostiene che, qualora nelle voci di cui sopra vi fossero comprese spese di vitto e alloggio per le quali non si fosse detratta l'Iva (per mancanza della fattura o per libera scelta), il costo deducibile deve essere ricavato mediante scorporo dell'imposta, tranne nelle ipotesi in cui la mancata richiesta della fattura corrisponde ad una scelta economicamente vantaggiosa per l'azienda. ☐ barrare la casella per autorizzare la deduzione del costo comprensivo dell'Iva						
		A dedurre quota Iva non deducibile				€		
		Totale voce da considerare nella dichiarazione dei redditi (A)				€		
		Dati Conto economico						
	A1	€						
	A5	€						
	Totale (B)	€						
02	Plafond	→	Ripartire il valore di (B)	→	Sino a 10.000.000	1,5%	€	
					€			
					Per l'eccedenza sino a 50.000.000	0,6%	€	
						Per l'eccedenza	0,4%	€
					€			
	Totale <i>plafond</i> deducibilità(C)					€		
Raccordo con il modello redditi		Se (A) > (C)	Quota deducibile = (A)		€			
			Quota non deducibile (A) – (C)		€			
		Se (A) < (C)	Quota deducibile = (A)		€			



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

Spese non di rappresentanza

Il D.M. individua delle spese che sono da considerarsi di natura puramente promozionale e, come tali, sono pienamente deducibili senza applicazione del *plafond*.

Individuazione della terza classe di spese			
03	Per tutte le imprese	Le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione di mostre, fiere, esposizioni ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa (la quota parte di spese di vitto e alloggio va considerata al 75%)	€
		Le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione di visite a sedi, stabilimenti o unità produttive dell'impresa (la quota parte di spese di vitto e alloggio va considerata al 75%)	€
	Per le imprese che organizzano manifestazioni fieristiche	Le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, sostenute nell'ambito di iniziative finalizzate alla promozione di specifiche manifestazioni espositive o altri eventi simili	€
	Per le sole ditte individuali	Le spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute direttamente dall'imprenditore individuale in occasione di trasferte effettuate per la partecipazione a mostre, fiere, ed eventi simili in cui sono esposti beni e servizi prodotti dall'impresa o attinenti all'attività caratteristica della stessa (la quota parte di spese di vitto e alloggio va considerata al 75%)	€
	Totale voce contabile		



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

	L'Agenzia delle entrate sostiene che, qualora nelle voci di cui sopra vi fossero comprese spese di vitto e alloggio per le quali non si fosse detratta l'iva (per mancanza della fattura o per libera scelta), il costo deducibile deve essere ricavato mediante scorporo dell'imposta, tranne nelle ipotesi in cui la mancata richiesta della fattura corrisponde ad una scelta economicamente vantaggiosa per l'azienda. ☐ barrare la casella per autorizzare la deduzione del costo comprensivo dell'iva	
	A dedurre quota Iva non deducibile	€
	Totale voce da considerare nella dichiarazione dei redditi	€

DOCUMENTAZIONE PROBATORIA DA CONSERVARE

La deducibilità delle erogazioni e delle spese sopra indicate è subordinata alla tenuta di un'apposita documentazione dalla quale risultino anche:

1. le generalità dei soggetti ospitati,
2. la durata e il luogo di svolgimento della manifestazione,
3. la natura dei costi sostenuti.

☐ **barrare la casella per attestare che l'azienda è in grado di dimostrare i suddetti requisiti della documentazione**

Prospetto finale riepilogativo		
01	Totale spese rilevanti della prima classe	€
02	Totale spese rilevanti della seconda classe (solo importo deducibile)	€
03	Totale spese rilevanti della terza classe	€
	Totale spese ammesse in deduzione	€

Raccordo con la contabilità:			
	Di cui imputate al conto	€	
			



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

	Di cui imputate al conto	€		
	Di cui imputate al conto	€		
	Di cui imputate al conto	€		
	Totale	€	A quadratura	€

Raccordo delle spese di vitto e alloggio		
A decorrere dal 2009, le spese di vitto e alloggio sono deducibili nella misura del 75%, tranne se riferite a trasferte effettuate da dipendenti e collaboratori fuori dal territorio comunale. Nel caso in cui siano qualificabili come spese di rappresentanza, inoltre, soggiacciono agli ulteriori limiti di deducibilità di cui alla precedente scheda. Appare allora opportuno fornire, se non già presente, una distinzione della voce contabile come segue		
01	Spese per vitto e alloggio relative a trasferte di dipendenti e collaboratori fuori dal Comune	€
02	Spese per vitto e alloggio relative a dipendenti e collaboratori nel Comune	€
03	Spese per vitto e alloggio qualificabili come spese di rappresentanza	€
	• sostenute per organizzazione di viaggi di promozione	
	• sostenute per intrattenimento legato a ricorrenze	
	• sostenute per intrattenimento legato ad inaugurazioni	
	• sostenute per intrattenimento in occasione di fiere ed esposizioni	
	• sostenute in altre occasioni qualificabili come di rappresentanza	
04	Spese per vitto e alloggio non qualificabili come di rappresentanza:	€
	• sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione di mostre, fiere, esposizioni ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa	
	• sostenute per ospitare clienti, anche potenziali, in occasione di visite a sedi, stabilimenti o unità produttive dell'impresa	



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

	sostenute direttamente dall'imprenditore individuale in occasione di trasferte effettuate per la partecipazione a mostre, fiere, ed eventi simili in cui sono esposti beni e servizi prodotti dall'impresa o attinenti all'attività caratteristica della stessa	
05	Sostenute in altre occasioni o per altre motivazioni: specificare	€
	Totale spese imputate in contabilità	€



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

SCHEDA 16 – CONTRIBUTI E SOVVENZIONI DA ENTI PUBBLICI

A decorrere dall'esercizio 2018, le imprese che redigono il bilancio in forma ordinaria devono indicare in nota integrativa – ai sensi della L. 124/2017 – le sovvenzioni, i sussidi, i vantaggi, i contributi o aiuti, in denaro o natura, non aventi carattere generale e privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria, ricevuti dalle Pubbliche Amministrazioni, con esclusione di quelli di importo inferiore a 10.000 (come specificato dal Ministero del Lavoro nella circolare n. 2/2019, l'importo di 10.000 euro va inteso in senso cumulativo - tutti i benefici economici ricevuti - e, pertanto, non è riferito alle singole erogazioni).

Analogo obbligo, da assolvere mediante la pubblicazione delle informazioni sul sito aziendale, va assolto dalle società che redigono il bilancio in forma abbreviata o delle microimprese (in tal senso le precisazioni dell'Associazione XBRL); pare, tuttavia, che sia consentita l'esposizione in bilancio poiché la struttura XBRL consente l'assolvimento di tale onere

Soggetti della Pubblica Amministrazione

I soggetti che erogano le somme o attribuiscono i beni e/o servizi in natura debbono essere residenti (quindi sono esclusi i soggetti stranieri, comprese le istituzioni europee) e possono essere (a titolo esemplificativo):

- ☐ aziende e Amministrazioni dello Stato
- ☐ Regioni, Province, Comuni, Comunità montane e loro associazioni e consorzi
- ☐ istituti, istituzioni educative e Università
- ☐ camere di commercio e loro associazioni
- ☐ enti pubblici non economici
- ☐ Amministrazioni, aziende ed enti del servizio sanitario nazionale
- ☐ ARAN, agenzie ministeriali, attività portuali, autorità amministrative di garanzia, vigilanza e regolazione
- ☐ enti pubblici economici e ordini professionali
- ☐ società in controllo pubblico, escluse le società quotate
- ☐ associazioni, fondazioni ed enti di diritto privato, con bilancio superiore a 500.000 euro, con attività finanziata in modo maggioritario dalle pubbliche amministrazioni per almeno due esercizi finanziaria consecutivi nell'ultimo triennio, con organi di amministrazione nominati dalle stesse P.A.
- ☐ società in partecipazione pubblica e associazioni, fondazioni ed enti di diritto privato, con bilancio superiore a 500.000 euro, che esercitano funzioni amministrative, produzione e di beni e servizi a favore delle P.A. o gestione di servizi pubblici.



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

Precisazione in merito alle esclusioni

Si precisa che non debbono essere indicate le somme e/o i valori nel caso in cui:

- ☐ gli stessi abbiano carattere generale
- ☐ gli stessi abbiano natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria

Precisazioni in merito alle casistiche di segnalazione "soft"

Nel caso in cui le somme da evidenziare fossero già state registrate sul Registro nazionale degli aiuti di stato, la menzione nel bilancio (o sul sito) può limitarsi alla sola citazione con rinvio alle informazioni presenti nel predetto Registro.

Conseguenze dell'omissione

Si porta a conoscenza dei gentili clienti che, in caso di mancato adempimento alle prescritte richieste, potrà essere comminata:

- ☐ una sanzione pari all'1% delle somme non indicate, con un minimo di 2.000 euro, oltre alla sanzione accessoria della pubblicazione (nel bilancio o sul sito, a seconda dei casi);
- ☐ ove non si provveda al pagamento ed alla pubblicazione nel termine di 90 giorni dalla contestazione, si subirà la sanzione dell'integrale restituzione ai soggetti eroganti delle somme percepite.

Ente erogante	Importo	Descrizione



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

SOTTOSCRIZIONE PER ASSUNZIONE DI RESPONSABILITÀ Il sottoscritto in qualità di legale rappresentante della società, con la sottoscrizione della presente scheda conferma di avere bene inteso le conseguenze derivanti da una omissione degli oneri di pubblicazione delle sovvenzioni pubbliche, esonerando lo Studio da qualsiasi responsabilità al riguardo. Data Firma		



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

SCHEDA 17 – RACCORDO DEI CONTRIBUTI IN CONTO ESERCIZIO E IN CONTO IMPIANTI

I contributi vanno distinti in 2 grandi famiglie:

- 1) contributi in conto esercizio, quali ad esempio il contributo a “*fondo perduto*” vero e proprio;
- 2) contributi in conto capitale (o conto impianti).

Non ha nessuna rilevanza il fatto che il contributo sia stato erogato in denaro (con accredito sul conto corrente, come nel caso del contributo a fondo perduto), oppure sia stato concesso sotto forma di credito di imposta.

Contabilmente, nel primo caso si sarà annotato:

Banca XY c/c	a	Contributi in conto esercizio
--------------	---	-------------------------------

mentre nel secondo caso:

Crediti verso Erario	a	Contributi in conto esercizio
----------------------	---	-------------------------------

Si ricorda che tutti i contributi connessi al Covid-19, ai sensi dell'articolo 10-bis, D.L. 137/2020, non sono imponibili fiscalmente, con la conseguenza che si dovranno effettuare delle variazioni in diminuzione nella dichiarazione dei redditi; per tale motivo, appare utile annotarli in apposito conto appositamente denominato (che confluisce comunque nella voce A5 del conto economico).

Pertanto, nella voce A5, per il 2025, si potranno avere le seguenti categorie di altri ricavi e proventi, che vi preghiamo di individuare raccordando il totale del conto:

Contributi in conto esercizio non fiscalmente imponibili	€
Contributi in conto esercizio fiscalmente imponibili	€
Contributi in conto impianti fiscalmente non imponibili (ad esempio, per acquisto di beni strumentali agevolati), già rettificati dal risconto passivo se si è scelto il metodo indiretto	€



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

Contributi in conto impianti fiscalmente imponibili (ad esempio, legati ai <i>bonus</i> edilizi), già rettificati del risconto passivo se si è scelto il metodo indiretto	€
Raccordo con totale conto	€

Segnalare la circostanza che taluni crediti di imposta:

- siano stati ceduti a terzi;
- siano stati acquisiti da terzi.



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

AFFRANCAMENTO DELLE RISERVE IN SOSPENSIONE NEL BILANCIO AL 31.12.2025

La disciplina introdotta dall'art. 1, co. 44 della Legge 31 dicembre 2025 n. 199, in coordinamento con il DM 27 giugno 2025, consente – con riferimento al bilancio chiuso al 31 dicembre 2025 – l'affrancamento straordinario dei saldi attivi di rivalutazione e delle riserve o fondi in sospensione d'imposta, mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva del 10%.

L'agevolazione riguarda, in linea generale, tutte le riserve in sospensione d'imposta, indipendentemente dalla norma che ne ha previsto l'iscrizione e dalla tipologia di sospensione (radicale o moderata), purché il vincolo riguardi imposte sui redditi e IRAP. Sono quindi incluse le riserve derivanti da rivalutazioni o riallineamenti con riconoscimento fiscale, anche se nel frattempo imputate a capitale sociale. Restano invece escluse, tra le altre, le riserve derivanti da rivalutazioni solo civilistiche (senza riconoscimento fiscale), quelle in doppia sospensione d'imposta, le riserve da sospensione degli ammortamenti ex DL 104/2020 e quelle il cui vincolo sia collegato a imposte diverse da IRES/IRPEF o IRAP. Non possono accedere all'affrancamento i soggetti in contabilità semplificata.

Sotto il profilo oggettivo, il punto centrale per il bilancio 2025 è che sono affrancabili esclusivamente le riserve che risultano esistenti nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 e che residuano nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2025. L'importo massimo affrancabile è pari al minore tra i due valori. Se, nel corso del 2025, la riserva si è ridotta (ad esempio per utilizzo o distribuzione), sarà affrancabile solo l'importo residuo al 31.12.2025; se invece è stata reintegrata o incrementata, l'affrancamento resta comunque limitato all'ammontare risultante nel bilancio 2024. Inoltre, non possono essere affrancate le riserve per le quali, nel corso del 2025 (per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare), sia stata deliberata la distribuzione ai soci prima dell'inizio dell'esercizio successivo, a prescindere dal momento in cui la distribuzione venga materialmente eseguita.

L'affrancamento si perfeziona con l'indicazione dell'opzione nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2025 (quindi nel modello REDDITI 2026 per i soggetti "solari"), con l'indicazione dell'ammontare delle riserve affrancate e dell'imposta sostitutiva dovuta. La norma ammette la presentazione di una dichiarazione tardiva entro novanta giorni e consente,



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

ricorrendone i presupposti, il ricorso alla remissione in bonis. Il mancato o insufficiente versamento dell'imposta non incide sul perfezionamento dell'opzione, che si collega alla corretta indicazione in dichiarazione.

Gli effetti dell'affrancamento decorrono dall'ultimo giorno del periodo d'imposta 2025 (31 dicembre 2025 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare). Ciò significa che, già con riferimento a tale data, la riserva perde il vincolo fiscale di sospensione e assume, di regola, la natura di ordinaria riserva di utili (salvo i casi in cui derivi originariamente da riserva di capitale). Da quel momento essa può essere distribuita senza che la società debba assoggettare a tassazione l'importo distribuito. Restano comunque fermi gli eventuali vincoli di natura civilistica previsti dalla normativa sulle rivalutazioni.

L'imposta sostitutiva è pari al 10% dell'importo affrancato (determinato sulla base del valore risultante dal bilancio, nei limiti sopra indicati) ed è liquidata nella dichiarazione relativa al 2025. Il versamento avviene obbligatoriamente in quattro rate annuali di pari importo: la prima entro il termine di versamento del saldo delle imposte relative al 2025, le altre nei tre esercizi successivi, senza applicazione di interessi sulle rate successive alla prima.

Quanto al trattamento contabile, l'imposta sostitutiva è considerata indeducibile ai fini IRES e IRAP. In base alle indicazioni fornite in sede di aggiornamento dei principi contabili, essa dovrebbe essere rilevata a patrimonio netto in contropartita alla riserva, previa eventuale eliminazione delle imposte differite correlate. Poiché l'opzione si perfeziona con la dichiarazione presentata nel 2026, la contabilizzazione dell'imposta dovrebbe avvenire nel bilancio dell'esercizio successivo (2026), pur producendo l'affrancamento effetti fiscali dal 31 dicembre 2025.

La possibilità di affrancare le riserve in sospensione d'imposta, prevista dall'art. 14 del D. Lgs. 192/2024 e successivamente richiamata dall'art. 1, comma 44, della L. 199/2025, ha reso necessario un aggiornamento del principio contabile OIC 25, dedicato al trattamento delle imposte sul reddito. In particolare, è stato introdotto il nuovo paragrafo 65A, volto a disciplinare la corretta rappresentazione contabile dell'operazione di affrancamento. Secondo tale indicazione, il debito per l'imposta sostitutiva dovuta per l'affrancamento deve essere rilevato in bilancio in contropartita a una riserva di patrimonio netto, dopo aver previamente stornato, se presenti, le imposte differite relative alle riserve oggetto di affrancamento. Nel caso in cui l'imposta sostitutiva sia versata in



Circolare n. 9 / 2026

Via Aldo Moro 45 – 59016 Poggio a Caiano (PO) - Tel. 055 / 8797201 – mail: info@studionieri.it

Le informazioni contenute in questo messaggio sono da considerarsi strettamente riservate e confidenziali, dirette esclusivamente al destinatario indicato, unico soggetto autorizzato alla lettura e, sotto la propria responsabilità, alla diffusione.

forma rateale, gli interessi dovuti non sono capitalizzati, ma devono essere rilevati per competenza man mano che maturano e imputati al conto economico.

Gli emendamenti al principio contabile OIC 25 entrano in vigore con riferimento ai bilanci degli esercizi che hanno inizio successivamente al 1° gennaio 2026. Tuttavia, alle società è riconosciuta la facoltà di applicare le nuove disposizioni già a partire dal bilancio relativo all'esercizio 2025, anticipandone quindi l'adozione. Per quanto riguarda la prima applicazione, il principio contabile OIC 29 prevede, in via generale, che le modifiche ai principi contabili siano applicate retroattivamente. Rimane comunque possibile adottare un'applicazione prospettica, a condizione che tale scelta sia adeguatamente indicata e motivata nella nota integrativa.