

TESTO UNICO delle

# **IMPOSTE** sui **REDDITI**

 Neldiritto Editore

3. Per le attività dirette alla fornitura di servizi di cui al terzo comma dell'articolo 2135 del codice civile, il reddito è determinato applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, conseguiti con tali attività, il coefficiente di redditività del 25 per cento.

4. Le disposizioni di cui ai commi 1, 2 e 3 non si applicano ai soggetti di cui all'articolo 87, comma 1, lettere a), b) e d), nonché alle società in nome collettivo ed in accomandita semplice.

5. Il contribuente ha facoltà di non avvalersi delle disposizioni di cui al presente articolo. In tal caso l'opzione o la revoca per la determinazione del reddito nel modo normale si esercitano con le modalità stabilite dal regolamento recante norme per il riordino della disciplina delle opzioni in materia di imposta sul valore aggiunto e di imposte dirette, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 442, e successive modificazioni.

**79. Scomputo degli acconti** — 1. I versamenti eseguiti dal contribuente in acconto dell'imposta e le ritenute alla fonte a titolo di acconto si scomputano dall'imposta a norma dell'articolo 22, salvo il disposto del comma 2 del presente articolo.

2. Le ritenute di cui al primo e al secondo comma dell'articolo 26 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 1 del decreto-legge 2 ottobre 1981, n. 546, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 1981, n. 692, applicabili a titolo di acconto, si scomputano nel periodo di imposta nel quale i redditi cui afferiscono concorrono a formare il reddito complessivo ancorché non siano stati percepiti e assoggettati alla ritenuta. L'importo da scomputare è calcolato in proporzione all'ammontare degli interessi e altri proventi che concorrono a formare il reddito.

**80. Riporto o rimborso delle eccedenze** — 1. Se l'ammontare complessivo dei crediti per le imposte pagate all'estero, delle ritenute d'acconto e dei versamenti in acconto di cui ai precedenti articoli è superiore a quello dell'imposta dovuta il contribuente ha diritto, a sua scelta, di computare l'eccedenza in diminuzione dell'imposta relativa al periodo di imposta successivo, di chiederne il rimborso in sede di dichiarazione dei redditi ovvero di utilizzare la stessa in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

## CAPO II

### Determinazione della base imponibile delle società e degli Enti commerciali residenti

#### Sezione I

#### Determinazione della base imponibile

**81. Reddito complessivo** — 1. Il reddito complessivo delle società e degli enti commerciali di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'articolo 73, da qualsiasi fonte provenga, è considerato reddito d'impresa ed è determinato secondo le disposizioni di questa sezione ((fatto salvo quanto stabilito all'articolo 56-bis, comma 4).

**82. Cessioni obbligatorie di partecipazioni sociali** — 1. Alle plusvalenze imponibili relative alle azioni o quote alienate a norma degli articoli 2357, quarto comma, 2357-bis, secondo comma, e 2359-ter, del codice civile e a norma dell'articolo 121 del decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58, si applicano le disposizioni del comma 4 dell'articolo 86.

#### **83. Determinazione del reddito complessivo**

1. Il reddito complessivo è determinato apportando all'utile o alla perdita risultante dal conto economico, relativo all'esercizio chiuso nel periodo d'imposta, le variazioni in aumento	1. Il reddito complessivo è determinato apportando all'utile o alla perdita risultante dal conto economico, relativo all'esercizio chiuso nel periodo d'imposta, le variazioni in aumento
---	---

<p>o in diminuzione conseguenti all'applicazione dei criteri stabiliti nelle successive disposizioni della presente sezione. In caso di attività che fruiscono di regimi di parziale o totale detassazione del reddito, le relative perdite fiscali assumono rilevanza nella stessa misura in cui assumerebbero rilevanza i risultati positivi. Per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002, anche nella formulazione derivante dalla procedura prevista dall'articolo 4, comma 7-ter, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, e per i soggetti, diversi dalle micro-imprese di cui all'articolo 2435-ter del codice civile che non hanno optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria, i quali redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, valgono, anche in deroga alle disposizioni dei successivi articoli della presente sezione, i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili. I criteri di imputazione temporale di cui al terzo periodo valgono ai fini fiscali anche in relazione alle poste contabilizzate a seguito del processo di correzione degli errori contabili. La disposizione di cui al quarto periodo non si applica ai componenti negativi di reddito per i quali è scaduto il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa di cui all'articolo 2, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, e, sussistendo gli altri presupposti, opera soltanto per i soggetti che sottopongono il proprio bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti.</p>	<p>o in diminuzione conseguenti all'applicazione dei criteri stabiliti nelle successive disposizioni della presente sezione. In caso di attività che fruiscono di regimi di parziale o totale detassazione del reddito, le relative perdite fiscali assumono rilevanza nella stessa misura in cui assumerebbero rilevanza i risultati positivi. Per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002, anche nella formulazione derivante dalla procedura prevista dall'articolo 4, comma 7-ter, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, e per i soggetti, diversi dalle micro-imprese di cui all'articolo 2435-ter del codice civile che non hanno optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria o abbreviata, i quali redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, valgono, anche in deroga alle disposizioni dei successivi articoli della presente sezione, i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili. <b>[I criteri di imputazione temporale di cui al terzo periodo valgono ai fini fiscali anche in relazione alle poste contabilizzate a seguito del processo di correzione degli errori contabili. La disposizione di cui al quarto periodo non si applica ai componenti negativi di reddito per i quali è scaduto il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa di cui all'articolo 2, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, e, sussistendo gli altri presupposti, opera soltanto per i soggetti che sottopongono il proprio bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti.]</b> <sup>(1)</sup>.</p>
<p>1-bis. Ai fini del comma 1, ai soggetti, diversi dalle micro-imprese di cui all'articolo 2435-ter del codice civile, che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni emanate in attuazione del comma 60 dell'articolo 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e del comma 7-quater dell'articolo 4 del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38.</p>	<p>1-bis. Ai fini del comma 1, ai soggetti che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, diversi dalle micro-imprese di cui all'articolo 2435-ter del codice civile che non hanno optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria o abbreviata, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni emanate in attuazione dell'articolo 1, comma 60, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e dell'articolo 4, comma 7-quater, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38 <sup>(2)</sup>.</p>
	<p>1-ter. Per i soggetti che sottopongono obbligatoriamente il proprio bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti, la</p>

	<p><b>correzione di errori contabili, diversi da quelli iscritti in bilancio come rilevanti, assume rilievo, in deroga a quanto disposto nei commi 1 e 1-bis, se effettuata entro la data di approvazione del bilancio relativo all'esercizio successivo a quello in cui i relativi elementi patrimoniali o reddituali sono stati erroneamente rilevati o avrebbero dovuto esserlo e, comunque, entro la data di inizio di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali i suddetti soggetti hanno avuto formale conoscenza<sup>(3)</sup>.</b></p>
--	--

<sup>(1)</sup> Comma modificato dagli artt. 3, comma 1, lett. a) e 4, comma 1, lett. a), D.Lgs. 18 dicembre 2025, n. 192, a decorrere dal 20 dicembre 2025, ai sensi di quanto disposto dall'art. 20, comma 1, del medesimo D.Lgs. n. 192/2025. A norma dell'art. 7, commi 1 e 2, del citato D.Lgs. n. 192/2025 le disposizioni del presente comma si applicano, per le modifiche apportate dal suddetto art. 3, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 192/2025, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 e, per le modifiche apportate dal citato art. 4, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 192/2025, alle correzioni di errori contabili rilevate nei bilanci relativi agli esercizi aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2025.

<sup>(2)</sup> Comma sostituito dall'art. 3, comma 1, lett. b), D.Lgs. 18 dicembre 2025, n. 192, a decorrere dal 20 dicembre 2025, ai sensi di quanto disposto dall'art. 20, comma 1, del medesimo D.Lgs. n. 192/2025. A norma dell'art. 7, comma 1, del citato D.Lgs. n. 192/2025, le disposizioni del presente comma si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024.

<sup>(3)</sup> Comma aggiunto dall'art. 4, comma 1, lett. b), D.Lgs. 18 dicembre 2025, n. 192, a decorrere dal 20 dicembre 2025, ai sensi di quanto disposto dall'art. 20, comma 1, del medesimo D.Lgs. n. 192/2025. A norma dell'art. 7, comma 2, del citato D.Lgs. n. 192/2025 le disposizioni del presente comma si applicano alle correzioni di errori contabili rilevate nei bilanci relativi agli esercizi aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2025.

**In deroga a quanto disposto dal presente articolo vedi l'art. 1, comma 131, lett. a), L. 30 dicembre 2025, n. 199:**

131. In attesa dell'attuazione dei principi e criteri direttivi di cui agli articoli 6 e 9 della legge 9 agosto 2023, n. 111, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025:

- a) in deroga all'articolo 83 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, si comprende tra i ricavi la differenza tra il corrispettivo derivante dalla cessione di proprie azioni o quote, effettuata, anche a norma degli articoli 2357, quarto comma, 2357-bis, secondo comma, e 2359-ter del codice civile e a norma dell'articolo 121 del testo unico delle disposizioni in materia di intermediazione finanziaria, di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58, nel medesimo periodo d'imposta, e il relativo costo di acquisto. A tal fine si considerano cedute per prime le proprie azioni o quote acquisite in data meno recente;
- b) le disposizioni di cui all'articolo 95, comma 6-bis, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, si applicano anche alle operazioni con pagamento basato su azioni regolate per cassa relative a piani deliberati nel medesimo periodo d'imposta;
- c) per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002, la deduzione del costo dei marchi d'impresa, dell'avviamento e delle attività immateriali a vita utile indefinita iscritti, o dei maggiori valori riconosciuti ai fini fiscali, nel medesimo periodo d'imposta, in deroga all'articolo 103, comma 3-bis, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, è ammessa in misura non superiore a un diciottesimo del loro valore, a partire dal periodo d'imposta in cui sono imputati a conto economico i relativi costi e fino a concorrenza di questi ultimi. La deduzione del valore fiscale dei beni di cui al primo periodo riconosciuti, ai sensi dell'articolo 166-bis del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025, è ammessa in misura non superiore a un diciottesimo della differenza tra tale valore e quello rilevato in bilancio, a prescindere dall'imputazione a conto economico.

L'art. 83 TUIR, rubricato “**Determinazione del reddito complessivo**”, è stato modificato dagli artt. 3 e 4 lett. a) e b) del d.lgs. 18 dicembre 2025, n. 192. La novella interviene sull'articolo 83, commi 1 e 1-*bis*, TUIR, estendendo l'ambito applicativo del c.d. principio di “*derivazione rafforzata*” anche alle **micro-imprese** di cui all'articolo 2435-*ter* c.c. che abbiano rinunciato alle semplificazioni contabili previste dalla medesima disposizione in sede di redazione del bilancio d'esercizio.

In particolare, la lettera a) modifica il comma 1 dell'articolo 83 del TUIR prevedendo che, anche in deroga alle norme del TUIR disciplinanti la determinazione del reddito imponibile ai fini IRES, i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione delle poste di bilancio desunti dai principi contabili applicabili assumano rilevanza fiscale anche con riferimento alle micro-imprese che optano per la redazione del bilancio in forma ordinaria ovvero in forma abbreviata. Ai sensi dell'articolo 2435-*ter* c.c., sono qualificate come micro-imprese le società che redigono il bilancio in forma abbreviata *ex* articolo 2435-*bis* e che, nel primo esercizio o per due esercizi consecutivi, non abbiano superato almeno due dei seguenti parametri dimensionali: (i) totale dell'attivo patrimoniale pari a euro 220.000; (ii) ricavi delle vendite e delle prestazioni pari a euro 440.000; (iii) numero medio di dipendenti occupati nell'esercizio pari a cinque unità.

Oltre alle semplificazioni previste per il bilancio abbreviato, tali soggetti beneficiano di **ulteriori esoneri**, tra cui la non obbligatorietà della redazione del rendiconto finanziario, della nota integrativa e della relazione sulla gestione, a condizione che le informazioni richieste dagli articoli 2427 e 2428 del codice civile siano fornite in calce allo stato patrimoniale. Ulteriori deroghe riguardano l'inapplicabilità dell'obbligo di motivazione delle deroghe ai criteri di valutazione civilistici di cui all'articolo 2423, comma 5, nonché l'esclusione dell'obbligo di valutazione al *fair value* degli strumenti finanziari derivati ai sensi dell'articolo 2426, comma 1, n. 11-*bis*.

Resta ferma, ai sensi dell'ultimo comma dell'articolo 2435-*ter* c.c., l'esclusione degli enti di investimento e delle imprese di partecipazione finanziaria dalla possibilità di redigere il bilancio in forma semplificata.

Per quanto attiene al **bilancio in forma abbreviata**, l'articolo 2435-*bis* c.c. consente **specifiche semplificazioni** nella struttura dello stato patrimoniale e del conto economico, nonché l'esonerazione dalla redazione del rendiconto finanziario e, al ricorrere di determinate condizioni, della relazione sulla gestione. L'accesso a tale regime è subordinato al mancato superamento, nel primo esercizio o per due esercizi consecutivi, di almeno due dei seguenti limiti: totale dell'attivo pari a euro 5.500.000; ricavi pari a euro 11.000.000; numero medio di dipendenti pari a cinquanta unità, nonché alla condizione che la società non abbia emesso titoli negoziati in mercati regolamentati.

La relazione illustrativa al provvedimento chiarisce che l'intervento normativo si rende necessario in quanto la vigente formulazione dell'articolo 83 del TUIR, come modificata dal decreto-legge n. 73 del 2022, limita l'esclusione dal principio di derivazione rafforzata alle sole micro-imprese che non abbiano optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria, precludendo di fatto l'accesso al medesimo principio alle micro-imprese che redigono il bilancio in forma abbreviata.

La relazione evidenzia altresì che, poiché gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria non possono avvalersi delle semplificazioni previste per le micro-imprese, anche per tali soggetti risulta coerente il riconoscimento della derivazione rafforzata, in quanto il bilancio è redatto secondo criteri ordinari idonei a garantire un adeguato presidio informativo. Per un inquadramento sistematico del principio di derivazione rafforzata, si rinvia ai chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 7/E del 28 febbraio 2011.

La novella modifica anche il comma 1-*bis* dell'art. 83 del TUIR, prevedendo che anche alle micro-imprese che redigono il bilancio in forma ordinaria o abbreviata si applichino, in quanto compatibili, le disposizioni attuative dell'articolo 1, comma 60, della legge n. 244 del 2007 e