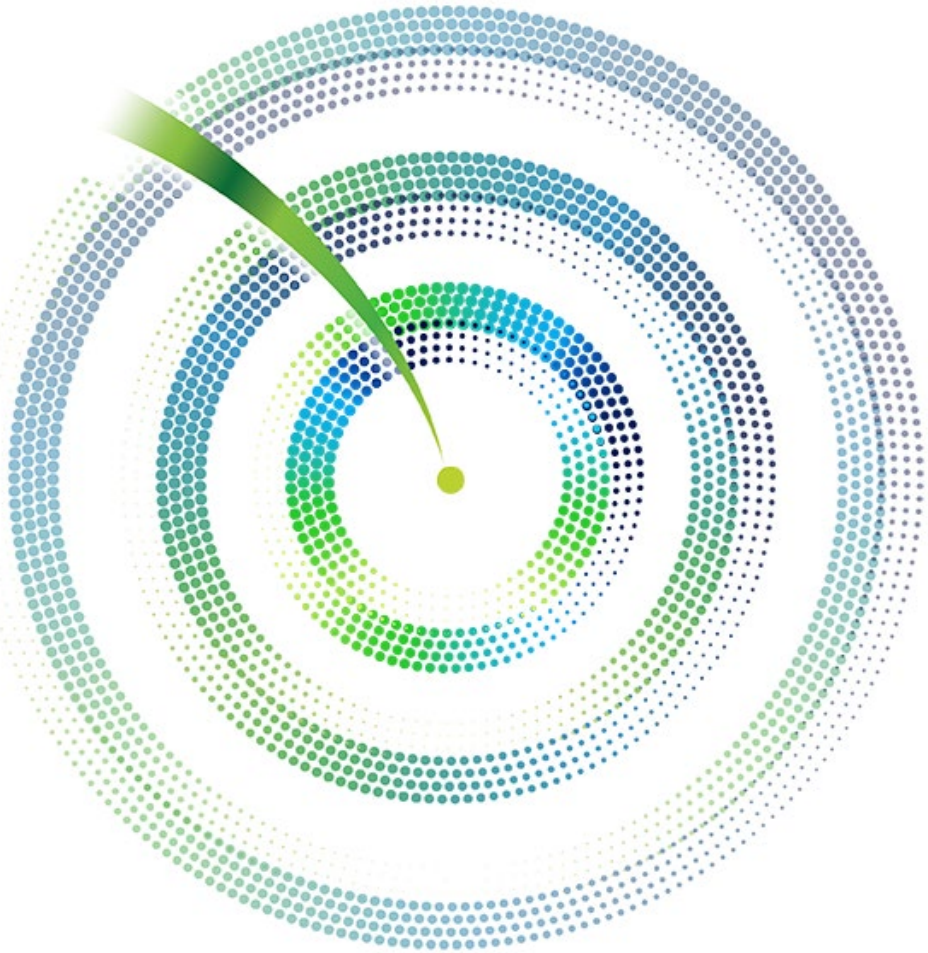
Studio Tributario
e Societario



TAX *for Professionals* | Newsletter n. 18 | ottobre 2025

FOCUS: Il regolamento 2025 per la formazione professionale

Deloitte.

Deloitte *for Professionals* Stp Srl

Indice

SCADENZE FISCALI

FOCUS: Il regolamento 2025 per la formazione professionale

NEWS

- DIRITTO SOCIETARIO

Limiti alla responsabilità civile dei sindaci senza retroattività

La dematerializzazione delle quote secondo il Consiglio notarile di Milano

- OPERAZIONI STRAORDINARIE

Test di vitalità sul periodo ante fusione

Responsabilità tributaria illimitata della società beneficiaria

- IMPOSTE DIRETTE

Rinunce ai crediti di soci non residenti senza effetti fiscali sulla società

- FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Invariata la lista dei paesi black list

Scadenze fiscali

31 ottobre

Persone fisiche, società di persone e di capitali

Presentazione della dichiarazione dei redditi 2025

Gruppi societari

Presentazione del modello CNM 2025 (Consolidato Nazionale e Mondiale)

Sostituti di imposta

Presentazione della dichiarazione dei sostituti d'imposta e degli intermediari relativa all'anno 2024

L'elenco completo delle prossime scadenze fiscali può essere consultato al seguente link:

https://www1.agenziaentrate.gov.it/strumenti/scadenzario/main.php

Focus

Il regolamento 2025 per la formazione professionale

Il Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili ha aggiornato il regolamento che disciplina gli obblighi di formazione professionale continua degli iscritti.

Il Regolamento è stato pubblicato sul Bollettino Ufficiale del Ministero di Grazie e Giustizia n. 19 del 15 ottobre 2025 ed entrerà in vigore il 1° gennaio 2026.

Nel proseguo, riepiloghiamo in modo estremamente sintetico le regole generali per gli obblighi formativi, per poi concentrare l'attenzione sulle novità introdotte dl nuovo provvedimento, che riguardano i seguenti ambiti:

- inserimento dei crediti formativi obbligatori nella materia delle "pari opportunità", in coerenza con i principi di uguaglianza e inclusione promossi dall'ordinamento;
- esclusione dell'obbligo formativo per gli iscritti che abbiano o compiano 65 anni nel triennio formativo;
- introduzione di una nuova causa di esonero per favorire la conciliazione vita-lavoro e il sostegno alla genitorialità;
- rafforzamento del potere di vigilanza del Consiglio Nazionale;
- acquisizione dei crediti formativi derivanti dallo svolgimento di attività formative particolari con limitazioni su base triennale anziché annuale.

La formazione

Con l'espressione "formazione professionale continua" si intende ogni attività di approfondimento, perfezionamento, sviluppo, aggiornamento nonché acquisizione di conoscenze teoriche e competenze professionali, anche specialistiche, in tempi successivi al percorso formativo svolto per l'iscrizione nell'Albo professionale.

Tali attività sono svolte nell'interesse dei destinatari della prestazione professionale e a garanzia dell'interesse pubblico.

Lo svolgimento di tali attività formative costituisce uno dei presupposti per la correttezza, la qualità e il pregio della prestazione professionale.

Lo svolgimento della "formazione professionale continua" è obbligo giuridico e deontologico per gli iscritti nell'Albo.

I contenuti

Le attività formative devono avere ad oggetto le materie inerenti all'attività professionale del dottore commercialista e dell'esperto contabile indicate all'articolo 1 del D.lgs. n. 139/2005 e le materie oggetto delle prove d'esame per l'iscrizione nell'Albo individuate all'articolo 46 e all'articolo 47 del D.lgs. n. 139/2005.

Il periodo di formazione

Il periodo di formazione professionale continua è triennale.

L'anno formativo decorre dal 1° gennaio e termina il 31 dicembre.

Per i nuovi iscritti nell'Albo, per coloro che passano dall'Elenco Speciale nell'Albo, per coloro che si reiscrivono nell'Albo e per coloro che, pur essendo iscritti nell'Albo, cessano dalla condizione di non esercenti

l'attività professionale, l'obbligo formativo ha inizio il primo giorno del mese successivo all'iscrizione nell' Albo, al passaggio nell'Albo, ovvero alla cessazione della condizione di non esercente l'attività professionale, con conseguente riduzione proporzionale del numero di crediti triennali.

I crediti formativi

Il credito formativo professionale (CFP) è l'unità di misura per la valutazione dell'impegno richiesto per l'assolvimento dell'obbligo di formazione professionale continua.

L'iscritto consegue un credito formativo per ogni ora, o frazione di ora superiore a 30 minuti, di effettiva partecipazione alle attività formative.

Per l'assolvimento dell'obbligo di formazione l'iscritto è tenuto ad acquisire in ciascun triennio formativo 90 crediti formativi professionali.

Almeno 9 crediti devono essere acquisiti mediante attività formative aventi ad oggetto l'ordinamento, la deontologia, le pari opportunità, l'organizzazione dello studio professionale e la normativa antiriciclaggio (c.d. CFP obbligatori).

Esclusioni soggettive

L'iscritto nell'Albo che abbia compiuto 65 anni di età o li compia in una data compresa nel triennio formativo non è tenuto all'adempimento dell'obbligo di formazione continua.

L'iscritto può essere esentato dallo svolgimento della "formazione professionale continua" nei seguenti casi:

- maternità, con facoltà di ripartire la riduzione di 45 crediti formativi professionali, anche obbligatori, nel periodo compreso tra i mesi di gravidanza e fino al compimento del primo anno del bambino. L'esonero può essere concesso al padre quando la madre non gode dell'esonero, se anche lei iscritta nell'Albo, fermo restando che il numero massimo dei crediti formativi riducibili non può comunque superare i 45 CFP complessivi. L'esonero, con riduzione di 45 crediti formativi professionali per il periodo determinato dal Consiglio dell'Ordine, su istanza dell'iscritto, è riconosciuto anche ai genitori adottivi o affidatari;
- conciliazione vita-lavoro e genitorialità, con facoltà di usufruire di una riduzione di 45 crediti formativi complessivi, fruibile nel periodo compreso tra il compimento del primo anno di età del bambino e il compimento del sesto anno. La riduzione può essere fruita, in tutto o in parte, da uno solo dei genitori oppure ripartita tra entrambi, fermo restando che il numero massimo dei crediti formativi riducibili non può comunque superare i 45 CFP complessivi;
- cause non derivanti da sanzioni disciplinari che determinino l'interruzione dell'attività professionale per almeno 6 mesi;
- assunzione di cariche pubbliche elettive per le quali la vigente legislazione preveda la possibilità di usufruire di permessi o aspettativa dal lavoro per la durata del mandato;
- infortunio; malattia; malattia grave del coniuge, del convivente, dei parenti e degli affini entro il 1° grado e dei componenti il nucleo familiare e altri casi di documentato impedimento derivanti da cause di forza maggiore.

Crediti per attività particolari

L'articolo 16 del Regolamento, che è già in vigore dalla data di pubblicazione, riconosce crediti formativi per attività particolari. Si veda a questo proposito la seguente tabella

Attività formative particolari	Crediti attribuiti	Limiti massimi triennali

a) Relazioni agli eventi formativi approvati dal Consiglio Nazionale (cfp validi solo per la formazione richiesta per l'assolvimento dell'obbligo formativo agli iscritti nell'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili)	I ora= 2 CFP	max45
b) Relazioni nelle scuole e nei corsi di formazione per praticanti approvate dal Consiglio Nazionale (cfp validi solo per la formazione richiesta per l'assolvimento dell'obbligo formativo agli iscritti nell'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili)	1 ora= 2 CFP	max45
c) Moderatore agli eventi formativi approvati dal Consiglio Nazionale	1 evento = 2 CFP	max45
d) Pubblicazioni di natura tecnico-professionale su argomenti compresi nell'Elenco delle materie oggetto delle attività formative	3 CFP per ogni articolo di almeno 3.500 battute, 5 CFP per la pubblicazione di ogni libro	max45
e) Docenze presso Università nelle materie comprese nell'Elenco delle materie oggetto delle attività formative	I CFU= 2 CFP	max 48
f) Docenze annuali presso istituti tecnici ed enti equiparati nelle materie comprese nell'Elenco delle materie oggetto delle attività formative	4CFP	max 30
g) Partecipazione alle commissioni per gli esami di Stato per l'esercizio della professione di dottore commercialista e di esperto contabile e per l'esame per l'iscrizione al registro dei revisori contabili	5 CFP per ogni sessione	max 30
h) Partecipazione alle commissioni di studio e gruppi di lavoro del Consiglio Nazionale, degli Ordini territoriali e loro Fondazioni	I riunione = 2 CFP	max48
i) Partecipazione ai gruppi di lavoro e alle commissioni di studio degli organismi nazionali e internazionali cui aderisce il Consiglio Nazionale	1 riunione = 2 CFP	max48
1) Partecipazione alle commissioni ministeriali e parlamentari, nazionali o europee	1 riunione = 2 CFP	s.l.
m) Partecipazione alle commissioni degli organi di governo dei Comuni, delle Province e delle **Regioni**	1 riunione = 2CFP	max IO
n) Partecipazione alle assemblee degli Ordini territoriali per l'approvazione del bilancio preventivo e consuntivo	I riunione= 2 CFP in materia obbligatoria	max 12
o) Superamento di esami in corsi universitari e master, in Italia e all'estero, nelle materie comprese nell'Elenco delle materie oggetto delle attività formative; gli esami suddetti devono attribuire crediti formativi universitari (solo fino alla stipula delle convenzioni di cui all'articolo 9, comma 4)	Il numero di crediti formativi professionali è pari al numero di crediti formativi universitari attribuiti all'esame	max 30
p) Partecipazione e docenze ad eventi formativi non accreditati, organizzati da Università, Autorità indipendenti o altre Istituzioni pubbliche aventi ad oggetto materie professionali, di cui sia attestata la partecipazione dal soggetto organizzatore	1 ora= ICFP	max 30
q) Partecipazione a comitati scientifici o editoriali di Associazioni/organizzazioni costituite dagli Ordini territoriali o dal Consiglio Nazionale	1 riunione = 2 CFP	max48

Attività di verifica

L'Ordine verifica l'assolvimento dell'obbligo di formazione professionale da parte degli iscritti. Tale verifica è svolta al termine di ogni triennio, con riferimento al numero minimo triennale di crediti formativi.

News

DIRITTO SOCIETARIO

Limiti alla responsabilità civile dei sindaci senza retroattività

Tribunale di Brescia, Ordinanza 10 settembre 2025

Tribunale di Roma, Sentenza 14 agosto 2025

Le pronunce di merito sulla norma di limitazione alla responsabilità patrimoniale dei sindaci esprimono pareri discordi. Ricordiamo che il secondo comma dell'articolo 2407 del Codice Civile attualmente in vigore dispone che "Al di fuori delle ipotesi in cui hanno agito con dolo, anche nei casi in cui la revisione legale è esercitata dal collegio sindacale a norma dell'articolo 2409 bis, secondo comma, i sindaci che violano i propri doveri sono responsabili per i danni cagionati alla società che ha conferito l'incarico, ai suoi soci, ai creditori e ai terzi nei limiti di un multiplo del compenso annuo percepito, secondo i seguenti scaglioni: per i compensi fino a 10.000 euro, quindici volte il compenso; per i compensi da 10.000 a 50.000 euro, dodici volte il compenso; per i compensi maggiori di 50.000 euro, dieci volte il compenso".

Le pronunce più recenti concludono per la irretroattività della norma, precisando che "Si tratta di una norma che, imponendo un tetto massimo alla responsabilità dei sindaci, ha chiara natura sostanziale e che, pertanto, in assenza di diversa disposizione, non può avere efficacia retroattiva" (Tribunale di Brescia Ordinanza 10.9.2025; in senso conforme Tribunale Roma sentenza 14.8.2025).

È una posizione già espressa in precedenza da altri organi giudicanti (Tribunale Venezia 11.6.2025, Tribunale Roma 19.6.2025), mentre altre sentenze hanno raggiunto la conclusione contraria (Tribunale Bari 24.4.2025 e Tribunale Palermo 20.6.2025).

La questione, tuttavia, potrebbe essere risolta definitivamente dall'eventuale approvazione del disegno di legge 1426/2025, attualmente all'esame della Commissione Giustizia del Senato, che prevede un regime transitorio di applicazione dei limiti risarcitori anche ai giudizi in corso al momento della sua entrata in vigore.

La dematerializzazione delle quote secondo il Consiglio notarile di Milano

Consiglio Notarile di Milano Massima 22 luglio 2025 n. 214

Consiglio Notarile di Milano Massima 22 luglio 2025 n. 215

Il Consiglio notarile di Milano detta alcune regole da adottare nel caso di dematerializzazione delle quote delle Srl.

Secondo la massima 214 del 22 luglio 2025, l'adozione del regime della dematerializzazione delle quote di s.r.l. PMI richiede l'introduzione di un'apposita clausola statutaria, che deve individuare la o le categorie di quote assoggettate al regime di dematerializzazione. Lo statuto deve altresì prevedere che le quote della o delle categorie assoggettate al regime di dematerializzazione abbiano "eguale valore" e "uguali diritti" (c.d. quote "standardizzate").

In presenza del necessario presupposto della "standardizzazione" delle quote, il regime della dematerializzazione può essere adottato: (i) anche per le quote c.d. "ordinarie"; (ii) anche per tutte le categorie di quote, e non solo per alcune di esse; (iii) anche in mancanza di diverse categorie di quote; (iv) anche per le quote o categorie di quote prive di indicazione del valore nominale, purché rappresentanti la medesima "frazione del capitale sociale".

Le deliberazioni con le quali una s.r.l. PMI modifica lo statuto per adottare il regime di dematerializzazione delle quote o per porre fine al regime di dematerializzazione non danno luogo ad alcuna causa legale di recesso a favore dei soci che non concorrono alle medesime.

L'adozione della forma scritturale per una o più categorie di quote non fa venir meno la possibilità di assoggettare altre quote o categorie di quote alla disciplina della c.d. "circolazione intermediata" al fine di assoggettarle ad offerte al pubblico attraverso piattaforme di crowdfunding. Al contempo, si deve ritenere che anche l'adozione della forma scritturale sia idonea al fine di sottoporre le quote dematerializzate di s.r.l. PMI alle offerte al pubblico attraverso piattaforme di crowdfunding.

Per quanto riguarda il Libro dei Soci, la massima 215 del 22 luglio 2025 precisa che le società sono obbligate a tenere il libro dei soci, anche in mancanza di alcuna espressa disposizione statutaria in proposito, con le forme e le modalità stabilite dall' articolo 2421 del Codice civile, indicando i dati espressamente previsti dall'articolo 26 comma 2-quater, del decreto legge 179/2012 in relazione a tutte le quote in cui è suddiviso il capitale della s.r.l. PMI, sia dematerializzate sia non dematerializzate (se presenti).

Infine, l'adozione del regime della dematerializzazione delle quote non incide in linea di principio sulle regole legali e statutarie di funzionamento delle assemblee e delle decisioni dei soci (ad es. in tema di modalità di convocazione, di possibilità di avvalersi delle decisioni non assembleari o di obblighi di informazione preventiva), salva l'opportunità di prevedere apposite disposizioni che tengano conto della possibile non conoscenza da parte della società dei dati dei soci titolari di quote dematerializzate.

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Test di vitalità sul periodo ante fusione

Cassazione, Ordinanza 8 ottobre 2025 n. 27058

L'Ordinanza 8 ottobre 2025 n. 27058 della Cassazione ribadisce l'orientamento secondo il quale (in vigenza della precedente versione dell'articolo 172 del Tuir), il test di vitalità che condiziona il riporto delle perdite, in caso di retrodatazione degli effetti fiscali della fusione, deve essere effettuato anche per il periodo compreso tra l'inizio dell'esercizio e la data di efficacia dell'operazione. In tal caso, l'ammontare delle poste relativo al suddetto intervallo temporale deve essere ragguagliato ad anno per permettere che il confronto con la media degli ultimi due esercizi precedenti sia effettuato tra dati omogenei.

La pronuncia ribadisce che "È oltremodo evidente che tale finalità sarebbe agevolmente elusa ove non si prendesse in considerazione, in caso di retrodatazione, anche il periodo che intercorre tra l'inizio del periodo d'imposta e la data antecedente a quella di efficacia giuridica della fusione, quindi alla frazione di anno decorsa anteriormente all'adozione della fusione, in cui la società potrebbe essere interamente svuotata senza conseguenze sul test di operatività, il cui significato sarebbe allora ridotto a una mera quanto inutile formalità priva di efficacia effettiva."

Responsabilità tributaria illimitata della società beneficiaria

Cassazione, Ordinanza 6 ottobre 2025 n. 26784

La Cassazione ribadisce il proprio orientamento secondo il quale in ambito tributario l'istituto della responsabilità solidale vige in conformità alla regola generale di integralità e pariteticità, con la conseguenza che - in ogni ipotesi di scissione - per i debiti fiscali della società scissa relativi a periodi d'imposta anteriori alla scissione rispondono solidalmente ed illimitatamente tutte le società partecipanti all'operazione, comprese quindi le beneficiarie.

I Giudici osservano anche che la prevalenza della norma tributaria sul diverso principio desumibile dalla disciplina codicistica della scissione non determina, peraltro, alcuna violazione di ordine costituzionale, trattandosi di regola che accorda maggior tutela al creditore, in ossequio al principio di ragionevolezza.

Ciò è stato affermato dalla Corte Costituzionale con la sentenza n. 90 del 2018, che ha respinto le questioni di legittimità dell'articolo 173, comma 13, del TUIR, e dell'articolo 15, comma 2, del DLgs. n. 472/97, osservando che non può predicarsi una piena equiparazione di trattamento tra l'inadempimento delle obbligazioni civili e quello delle obbligazioni tributarie, fatte oggetto di una disciplina diversa e dedicata,

IMPOSTE DIRETTE

Rinunce ai crediti di soci non residenti senza effetti fiscali sulla società

AIDC di Milano, Norma di comportamento 9 ottobre 2025 n. 232

La norma di comportamento AIDC del 9 ottobre 2025 n. 232 precisa che "La rinuncia da parte di un socio non residente a un credito verso una società partecipata residente, originariamente sorto in capo allo stesso e rimasto sempre nella sua disponibilità, non può determinare l'emersione di una sopravvenienza imponibile in capo alla partecipata residente ai sensi del comma 4-bis dell'articolo 88 del TUIR, anche in assenza dell'attestazione resa dal socio non residente alla società partecipata del valore fiscale del credito oggetto di rinuncia."

L'assenza della certificazione del costo non pregiudica la portata della norma di riferimento (l'articolo 88 comma 4 bis del Tuir) in quanto eventuali svalutazioni del credito avrebbero interessato la fiscalità di altri Paesi.

Pertanto, la rinuncia di un credito sorto originariamente in capo al socio non residente non rientra nell'ambito di applicazione dell'articolo 88, comma 4-bis, del TUIR e rende superflua anche l'attestazione del valore fiscale del credito rinunciato.

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Invariata la lista dei paesi black list

Consiglio Economia e Finanza della UE, Decisione del 10 ottobre 2025

Il Consiglio Economia e Finanza della UE nella seduta del 10 ottobre ha confermato, senza apportare modifiche, la lista UE delle giurisdizioni non cooperative a fini fiscali.

Gli 11 paesi individuati sono i seguenti:

- Samoa americane
- Anguilla
- Figi
- Guam
- Palau
- Panama
- Russia
- Samoa
- Trinidad e Tobago
- Isole Vergini degli Stati Uniti
- Vanuatu.

La presente comunicazione contiene unicamente informazioni a carattere generale che possono non essere necessariamente esaurienti, complete, precise o aggiornate. Nulla di quanto contenuto nella presente comunicazione deve essere considerato esaustivo ovvero alla stregua di una consulenza professionale o legale. A tale proposito Vi invitiamo a contattarci per gli approfondimenti del caso prima di intraprendere qualsiasi iniziativa suscettibile di incidere sui risultati aziendali. È espressamente esclusa qualsivoglia responsabilità in capo a Deloitte Touche Tohmatsu Limited, alle sue member firm o alle entità ad esse a qualsivoglia titolo correlate, compreso lo Studio Tributario e Societario Deloitte Società tra Professionisti S.r.l. Società Benefit, per i danni derivanti a terzi dall'aver, o meno, agito sulla base dei contenuti della presente comunicazione, ovvero dall'aver su essi fatto a qualsiasi titolo affidamento.

Il nome Deloitte si riferisce a una o più delle seguenti entità: Deloitte Touche Tohmatsu Limited, una società inglese a responsabilità limitata ("DTTL"), le member firm aderenti al suo network e le entità a esse correlate. DTTL e ciascuna delle sue member firm sono entità giuridicamente separate e indipendenti tra loro. DTTL (denominata anche "Deloitte Global") non fornisce servizi ai clienti. Si invita a leggere l'informativa completa relativa alla descrizione della struttura legale di Deloitte Touche Tohmatsu Limited e delle sue member firm all'indirizzo www.deloitte.com/about.

©2025 Studio Tributario e Societario Deloitte *for Professionals* Società tra professionisti S.r.l.