



Settembre 2026

Informative e news per la clientela di studio

Le news	3
L'Agenzia chiarisce le modalità di calcolo degli acconti per i soggetti che applicano il concordato preventivo biennale	7
Ammortamento dei beni concessi in comodato ai clienti (Cassazione n. 18431/2026)	10
Iperammortamento 2026: al via dal 12 giugno scorso le comunicazioni preventive sulla piattaforma GSE	12
Iper-ammortamento 2026: aperte le comunicazioni di conferma dell'investimento	15
Deduzione forfetaria autotrasportatori – periodo d'imposta 2025 e compilazione redditi 2026	17
Enunciazione dei finanziamenti soci e l'applicazione dell'imposta di registro al 3%	19
Definite le regole tecniche per lo scambio di dati sulle crypto-attività	22
Certificazione unica e compensi ai forfetari: l'esonero non è sempre automatico	23
La rottamazione delle cartelle degli enti locali	26
L'Agenzia spiega come rispondere alle comunicazioni di anomalia riscontrate nei dati ISA riferiti al periodo d'imposta 2024	29
Autovetture dei professionisti: la verifica del numero massimo	31
Tax credit carburante autotrasporto	33
Circolare ADM n. 17/2026: dal 1° luglio 2026 addio alla franchigia doganale	35
IRAP degli studi associati: la Corte costituzionale supera l'automatismo impositivo	37
Credito d'imposta beni strumentali 4.0: proroga al 15 settembre 2026 delle comunicazioni di completamento	40
Novità fiscali del D.Lgs. 7 agosto 2026, n. 148	43
Decreto Omnibus: cambiano ancora le regole per l'auto concessa in uso promiscuo al dipendente	51
Chiarimenti fiscali "estivi" per lo sport dilettantistico	54
Scade il prossimo 30 settembre il termine per chiedere il rimborso dell'IVA assolta in altri Paesi europei	58
Le correzioni al concordato preventivo biennale	61
Le modifiche alla disciplina Imu	65
Assegnazione agevolata beni ai soci e trasformazione agevolata in società semplice	68
Le procedure amministrative e contabili in azienda	
L'acquisto e la vendita di veicoli aziendali	73
"Beni significativi" e aliquota IVA ridotta	78
Come richiedere l'applicazione della trasparenza fiscale	90

Il trattamento dell'immobile del professionista ai fini reddituali	93
La contabilizzazione dei fabbricati e lo scorporo dei terreni	96

I formulari operativi

Fac simile comunicazione opzione per la c.d. piccola trasparenza	103
Fac simile richiesta finanziamento infruttifero	104
Fac simile finanziamento infruttifero con valore fiscale credito	105

occhio alle scadenze

Principali scadenze dal 16 settembre 2026 al 15 ottobre 2026	106
--	-----

Informative e news per la clientela di studio

INTERVENTI EDILIZI CON OBBLIGO DI RIACCATASTAMENTO

L'obbligo di aggiornamento catastale scatta ogni volta che i lavori incidono sulla redditività ordinaria dell'unità immobiliare, anche senza variazioni di superficie o planimetria. Per il solo ampliamento impiantistico, viene fornita una formula di calcolo per valutare se l'incremento di redditività è sufficientemente significativo da giustificare la rideterminazione del classamento. La circolare 36/2013 stabilisce che l'aggiornamento catastale non è necessario se l'incremento di redditività dell'immobile è inferiore rispetto al 15% della tariffa d'estimo della classe catastale attuale. La risoluzione 21/2026 estende questo criterio (istituito per gli impianti fotovoltaici) anche ad altri impianti come sistemi di accumulo, eolico e solare termico.

(Agenzia delle entrate, risoluzione 21/2026)

ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE CHE DIVENTA STP

Uno studio associato che si trasforma in società tra professionisti sotto forma di società a responsabilità limitata ha chiesto se il costo rivalutato delle quote associative al 1° gennaio 2026 mantiene rilevanza fiscale anche dopo la trasformazione. L'Agenzia delle entrate conferma che la trasformazione avviene in regime di neutralità fiscale ai sensi dell'art.177-bis, D.P.R. 917/1986 che esclude il realizzo di plusvalenze e impone la continuità dei valori fiscalmente riconosciuti. L'Agenzia estende tale principio di neutralità anche al costo delle partecipazioni in capo ai soci, che conservano nella STP lo stesso valore fiscale delle quote associative, comprensivo della rivalutazione al 1° gennaio 2026.

(Agenzia delle entrate, risposta ad interpello 123/2026)

CONFERIMENTO QUOTE IN NEWCO E DONAZIONE

Un imprenditore che ha conferito le partecipazioni della propria holding in una società neocostituita e poi le ha donate ai figli tramite patto di famiglia non può godere dell'esenzione dall'imposta di donazione per due motivi: le azioni di categoria C, interamente riservate al donante, attribuiscono diritti di veto sia in assemblea su materie straordinarie sia in consiglio di amministrazione tali da impedire ai figli un effettivo controllo di diritto e, inoltre, il conferimento preventivo delle partecipazioni nella newco in regime di realizzo controllato (preordinato alla successiva donazione) configura abuso del diritto ai sensi dell'art. 10-bis dello Statuto del Contribuente.

(Agenzia delle entrate, risposta ad interpello 115/2026)

CESSIONE IMMOBILE CHE HA FRUITO DI SUPERBONUS

L'Agenzia delle entrate ha escluso la tassazione della plusvalenza ai sensi dell'art.67 co.1 lett.b-bis del D.P.R. 917/1986 quando l'immobile oggetto di precedente intervento che ha beneficiato di

Superbonus e poi ceduto a terzi viene adibito ad abitazione principale dei familiari del cedente per la maggior parte del decennio antecedente la cessione.

(Agenzia delle entrate, risposta ad interpello 124/2026)

IMPOSTA DI BOLLO SUI REGISTRI CONTABILI

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la metodologia di calcolo dell'imposta di bollo da assolvere sui registri contabili "cartacei" è diversa rispetto a quella sui registri informatici. Il computo del numero di registrazioni per il libro giornale previsto dall'art.6 comma 3 D.M. 17 giugno 2014 non è cumulabile tra diversi esercizi: ne consegue che l'imposta di bollo per i registri informatici di euro 16 è sempre dovuta per ogni singolo anno, non essendo possibile utilizzare il criterio "a scalare" previsto per i registri cartacei nel caso in cui risulti un numero di pagine utilizzabili inferiore a 100.

(Agenzia delle Entrate, risposta ad interpello 144/2026)

INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITA'

Come tutti gli anni l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la circolare esplicativa sugli Indici Sintetici di Affidabilità applicabili al periodo di imposta 2025. Vengono in particolare approfonditi alcuni temi quali l'eliminazione di alcune cause di esclusione dall'applicazione degli ISA, le novità previste nella compilazione dei quadri Frontespizio, F, H e C, i benefici premiali e l'interrelazione con l'istituto del Concordato preventivo biennale per i periodi di imposta 2026 e 2027.

(Agenzia delle Entrate, Circolare 4/2026)

SUPERBONUS

L'Agenzia delle entrate ha approvato la versione aggiornata del modello da utilizzare per comunicare telematicamente l'opzione per lo sconto in fattura o la prima cessione del credito in relazione al Superbonus per le spese sostenute nel 2026. Il modello è utilizzabile esclusivamente per esercitare le opzioni nei casi previsti dall'art.119, co.8-ter.1, D.L. n. 34/2020 e dall'art.2, co.3-ter.1, D.L. n. 11/2023. Le comunicazioni relative alle spese sostenute nel 2026 dovranno essere trasmesse entro il 16 marzo 2027.

(Agenzia delle Entrate, provvedimento 211701/2026)

OMESSI VERSAMENTI IVA

La Corte di Cassazione ha sancito che il reato di omesso versamento Iva di cui all'art.10-ter, D.Lgs. n. 74/2000 presuppone l'avvenuta presentazione della dichiarazione Iva annuale: nel caso in cui la dichiarazione Iva non sia presentata, la fattispecie è più grave e ricade nell'art.5, D.Lgs. n. 74/2000.

(Corte di Cassazione, sentenza n. 27217/2026)

CREDITO DI IMPOSTA 5.0

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito alcune casistiche inerenti all'utilizzo e l'imputazione nel quadro RU del credito di imposta 5.0:

- se gli investimenti dai quali deriva l'agevolazione sono stati completati nel 2025 e la comunicazione preventiva è stata spedita nel 2025 mentre quella di completamento è stata spedita nel 2026, il credito dovrà essere indicato nel quadro RU della dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta 2026 e non in quella relativa al 2025;
- per quanto riguarda, invece, il credito di imposta 5.0 riconosciuto (con il codice tributo 7079) a seguito dello stanziamento di nuove risorse ai sensi dell'art.8 D.L. 38/2026, poiché il GSE ha comunicato al beneficiario l'importo spettante solo nel corso del 2026, anche tale credito dovrà essere indicato nel quadro RU della dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta 2026 e non in quella relativa al 2025.

(Agenzia delle Entrate, FAQ)

CASSETTO FISCALE

Nella sezione riservata "L'Agenzia scrive" del cassetto fiscale sono da ora disponibili gli avvisi di liquidazione dell'imposta di registro, delle imposte sostitutive sui finanziamenti e gli avvisi di accertamento parziale automatizzati ai sensi dell'art. 41-bis, D.P.R. 600/1973, oltre che i relativi provvedimenti di autotutela parziale o totale come era stato anticipato dal provvedimento 210791 del 16 luglio 2026 dell'Agenzia delle entrate.

(Agenzia delle entrate, Avviso 28/7/2026)

CREDITO IMPOSTA AUTOTRASPORTO

Per attenuare gli oneri derivanti dal rincaro dei costi del carburante, il Governo con l'emanazione di due decreti ha confermato il credito di imposta straordinario per le imprese di autotrasporto dapprima anche per il mese di agosto e poi fino ai primi giorni di settembre 2026. Si veda l'apposita informativa

(D.L.139/2026 e D.L. 153/2026)

PLUSVALENZA VENDITA IMMOBILE

L'Agenzia delle entrate dopo avere confermato che il contratto preliminare di vendita non ha effetti traslativi e, quindi, non fa emergere plusvalenze, specifica che la vendita delle pertinenze non segue automaticamente la sorte del bene principale. Per ciascun cespite va sempre valutata autonomamente la sua data di acquisto, indipendentemente dall'eventuale vincolo pertinenziale.

(Agenzia delle entrate, risposta ad interpello n. 157/2026)

VENDITA IMMOBILE CON SUPERBONUS

Un immobile è in comproprietà tra madre, figlia e figlio/fratello: parte delle quote proviene da successione (2009), parte da acquisto oneroso e permuta. Nel 2021-2023 vengono eseguiti lavori

con Superbonus 110%, pagati integralmente dal fratello/figlio, che ne ha fruito (detrazione diretta e cessione del credito). L'Agenzia delle entrate chiarisce che la quota acquisita per successione è esclusa dalla plusvalenza ex art. 67, comma 1, lett. b-bis), TUIR, mentre la quota acquisita a titolo oneroso resta imponibile pro-quota.

(Agenzia delle entrate, risposta ad interpello 158/2026)

DIRITTO SOCIETARIO

La Corte di Cassazione ha sancito che l'amministratore di una società a responsabilità limitata che cede l'unica azienda operativa della società a un'altra società, senza delibera dei soci, compie una operazione che costituisce una modifica sostanziale dell'oggetto sociale ex art. 2479, c. 2, n. 5, c.c., poiché trasforma l'attività della società da produttiva a finanziaria. Tale scelta è riservata per legge ai soci, non all'amministratore. La norma ha natura imperativa: la valutazione di convenienza dell'operazione non può essere assunta dall'organo gestorio in luogo dei soci. Senza la relativa decisione assembleare, l'amministratore è "strutturalmente privo del potere" di rappresentare la società in quel negozio. Ne consegue l'inefficacia dell'atto di cessione nei confronti della società e tale inefficacia è opponibile anche al terzo acquirente successivo.

(Corte di Cassazione, Ordinanza 24244/2026)

Informative e news per la clientela di studio

L'AGENZIA CHIARISCE LE MODALITÀ DI CALCOLO DEGLI ACCONTI PER I SOGGETTI CHE APPLICANO IL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Le FAQ pubblicate dall'Agenzia delle entrate hanno progressivamente completato il quadro applicativo della disciplina degli acconti per i soggetti che applicano il concordato preventivo, in particolare nel caso in cui, al termine del biennio, il contribuente fuoriesca ovvero rinnovi il concordato.

Gli acconti

Tramite il concordato preventivo biennale (CPB), i contribuenti titolari di reddito di impresa o di lavoro autonomo che applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) possono aderire a una proposta di reddito imponibile formulata dall'Agenzia delle entrate per un biennio.

Quest'anno si possono presentare ben 4 situazioni diverse:

1. soggetti che aderiscono per la prima volta al concordato, per il biennio 2026-2027;
2. soggetti che si trovano nel pieno del biennio concordato, avendo aderito lo scorso anno per il 2025-2026;
3. soggetti che hanno aderito in occasione del biennio 2024-2025 e che quindi hanno terminato i loro obblighi e non intendono rinnovare l'opzione;
4. infine soggetti che avendo scelto il concordato per il biennio 2024-2025 vogliono confermare l'opzione anche per il successivo biennio 2026-2027.

Il secondo anno concordato

Nel caso di concordato in corso ci sono pochi dubbi: l'art. 20, comma 1, D.Lgs. 13/2024 dispone che, per i periodi d'imposta oggetto del concordato, gli acconti sono calcolati assumendo come base imponibile il reddito e il valore della produzione netta concordati.

Pertanto, i soggetti che hanno optato per il biennio 2025-2026 devono calcolare gli acconti 2026 sulla base del reddito concordato.

La prima adesione

Pochi dubbi anche nel caso in cui il contribuente decida di aderire per la prima volta al concordato nel biennio 2026-2027, posto che la norma disciplina tale aspetto; il successivo comma 2, dell'art. 20, D.Lgs. 13/2024 distingue tra:

- metodo storico, che comporta il pagamento di una maggiorazione nella seconda o unica rata dell'acconto (aspetto coerente con il fatto che il termine per l'opzione è successivo alla scadenza di versamento della prima rata di acconto);
- metodo previsionale, per il quale la seconda rata è calcolata come differenza tra l'acconto dovuto sulla base del reddito concordato e quanto versato nella prima rata.

La descritta disciplina delle maggiorazioni si applica solo al primo anno di applicazione del CPB, mentre nel secondo periodo d'imposta gli acconti seguono la descritta regola base prevista dal comma 1.

Fuoriuscita dal concordato

Il primo chiarimento fornito dall'Agenzia riguarda il caso (piuttosto frequente) di contribuente che ha terminato il primo biennio concordato, ossia il 2024-2025, e non intende rinnovare.

Con riferimento all'ipotesi di mancato rinnovo, la FAQ n. 1 dell'8 giugno 2026 ha fornito un chiarimento di fondamentale importanza: anche il contribuente che non abbia rinnovato il CPB per il biennio successivo deve, nel calcolo dell'acconto con il metodo storico, assumere come base di riferimento il reddito concordato del periodo d'imposta precedente (e non il reddito effettivamente dichiarato).

Analogo discorso vale per il calcolo dell'acconto IRAP: anche per questo tributo, il valore della produzione netta concordato per l'anno precedente costituisce la base del calcolo dell'acconto dell'anno successivo.

Rinnovo del concordato

La seconda questione riguarda le modalità di versamento dell'acconto nel caso di rinnovo del concordato per il biennio 2026-2027, per i contribuenti che già lo avevano applicato per il precedente biennio 2024-2025.

La FAQ n. 2 del 3 giugno 2026 ha chiarito che, in caso di rinnovo del CPB per il biennio successivo, il contribuente non è tenuto al versamento delle maggiorazioni previste dall'art. 20, comma 2.

Pertanto, il primo anno del biennio rinnovato è trattato, ai fini degli acconti, come un qualsiasi secondo anno di CPB: si applica soltanto la regola di base del comma 1 del richiamato art. 20, vale a dire l'assunzione del reddito concordato come base per il calcolo degli acconti, senza alcuna maggiorazione percentuale aggiuntiva.

Plusvalenze rateizzate

Altra questione analizzata nelle recenti FAQ è il riflesso sugli acconti concordati di eventuali plusvalenze 2025 che fosse state oggetto di rateizzazione.

La Legge 199/2025 (legge di bilancio 2026) ha infatti introdotto, all'art. 1, commi 42 e 43, una significativa modifica alla disciplina del reddito d'impresa, con riguardo al trattamento delle plusvalenze, eliminando la possibilità di rateizzarle a decorrere dal 2026.

Nell'ambito del CPB, il reddito concordato costituisce, come si è visto, la base per il calcolo degli acconti, ma tale valore deve essere congruato delle componenti straordinarie previste agli articoli 15 e 16, D.Lgs. 13/2024.

Come chiarito nella circolare n. 9/E/2025, nel caso in cui il contribuente abbia optato per la rateizzazione delle plusvalenze, il reddito concordato rettificato dovrà essere ridotto della sola quota di plusvalenza che ha concorso alla determinazione del reddito d'impresa dell'anno.

Il richiamato art. 1, comma 43, della Legge di bilancio 2026 ha previsto che, per la generalità dei contribuenti, al fine del calcolo dell'acconto relativo al periodo d'imposta 2026, le plusvalenze rateizzate che hanno concorso a formare il reddito dell'anno precedente (2025) siano sterilizzate. In sostanza, il reddito 2025 preso a riferimento per il calcolo dell'acconto 2026 viene considerato con l'intera plusvalenza, come se questa non fosse stata rateizzata.

La FAQ n. 1 del 3 giugno 2026 ha chiarito che tale ricalcolo in incremento dell'acconto per il periodo d'imposta 2026 deve essere effettuato anche se il contribuente applica il CPB.

Informative e news per la clientela di studio

AMMORTAMENTO DEI BENI CONCESSI IN COMODATO AI CLIENTI (CASSAZIONE N. 18431/2026)

Con l'ordinanza n. 18431 dell'8 giugno 2026, la Corte di Cassazione ha affermato che le quote di ammortamento dei beni materiali concessi in comodato gratuito ai clienti sono deducibili in capo al comodante anche quando tali beni non siano utilizzati per attività di produzione esternalizzata, non partecipino direttamente al ciclo produttivo interno e non siano fisicamente collocati presso l'impresa. È sufficiente che i beni siano strumentali per l'esercizio dell'impresa ai sensi dell'art. 102, comma 1, TUIR, cioè effettivamente inseriti nel programma economico dell'imprenditore e funzionali al raggiungimento dello scopo dell'impresa, ossia alla produzione di utili, ad esempio mediante il consolidamento dei rapporti commerciali, l'incremento delle vendite o la maggiore diffusione dei prodotti.

La vicenda riguardava una società che aveva acquistato macchinari "chiudi contenitori" e li aveva concessi in comodato gratuito ai propri clienti per agevolare l'utilizzo dei prodotti commercializzati e favorirne la diffusione. L'Agenzia delle Entrate aveva contestato la deducibilità delle relative quote di ammortamento, ritenendo mancante il requisito di strumentalità in quanto i beni non erano utilizzati nel ciclo produttivo della contribuente. La CTR Lazio, con sentenza n. 1956/2022, aveva confermato la ripresa a tassazione, interpretando la strumentalità in senso restrittivo, come necessario impiego diretto del bene nel processo produttivo dell'impresa. La Cassazione ha invece cassato tale impostazione, valorizzando una nozione più ampia di bene "strumentale per l'esercizio dell'impresa", non limitata ai beni produttivi in senso stretto ma comprensiva anche di quelli destinati a finalità commerciali e di supporto allo sviluppo dell'attività.

L'art. 102, comma 1, TUIR prevede la deducibilità delle quote di ammortamento dei beni materiali strumentali a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene, senza richiedere espressamente che questo sia fisicamente presso l'impresa o impiegato direttamente nel ciclo produttivo. Sul piano sistematico, la Corte richiama l'evoluzione giurisprudenziale in tema di beni in comodato utilizzati in processi produttivi esternalizzati o messi a disposizione di soggetti incaricati della distribuzione, nei quali i relativi costi sono stati ritenuti inerenti in quanto inseriti nel programma economico dell'impresa. In continuità con tale orientamento, la Corte ribadisce una concezione economico-funzionale dell'inerenza: un costo è deducibile non solo quando è riferibile a una specifica componente attiva di reddito, ma anche quando è correlato in senso ampio all'impresa in quanto

tale, perché sostenuto per lo svolgimento di un'attività potenzialmente idonea a produrre utili, anche se il collegamento con i ricavi non è immediato o diretto.

Nel caso di specie, i macchinari concessi in comodato ai clienti servivano a favorire l'utilizzo dei prodotti forniti dall'impresa, a consolidare i rapporti commerciali e ad aumentarne le vendite; per la Cassazione, tali beni concorrono alla realizzazione del programma economico dell'impresa e soddisfano quindi il requisito di strumentalità richiesto dall'art. 102 TUIR. Il principio di diritto enunciato riconosce la possibilità di ammortizzare i beni affidati in comodato, anche se non impiegati dal comodatario in attività produttive esternalizzate, quando essi siano destinati a favorire il consolidamento e lo sviluppo dei rapporti commerciali e la diffusione dei prodotti dell'imprenditore.



La Corte, tuttavia, sottolinea espressamente la rilevanza del profilo probatorio: le condizioni che giustificano la deducibilità devono essere rigorosamente accertate dal giudice di merito. Ne discende, sul piano operativo, che il contribuente deve poter documentare in modo puntuale la funzione economica dei beni concessi in comodato e il loro inserimento nel programma economico dell'impresa, nonché il contributo che tali beni apportano allo sviluppo dell'attività (ad esempio in termini di incremento delle vendite, fidelizzazione della clientela o penetrazione commerciale).

Diventa, quindi, opportuno predisporre un adeguato corredo documentale (contratti di comodato, delibere o relazioni interne che illustrino le ragioni economiche dell'operazione, evidenze sull'andamento dei risultati commerciali) idoneo a dimostrare l'inerenza dei costi sostenuti.

Per le imprese che concedono beni in comodato a clienti o ad altri soggetti, l'ordinanza n. 18431/2026 conferma e amplia l'ambito di deducibilità delle quote di ammortamento, superando una lettura rigidamente ancorata al solo ciclo produttivo interno e valorizzando la funzione complessiva del bene nel disegno economico dell'impresa. In sintesi, l'ammortamento dei beni in comodato ai clienti risulta fiscalmente ammissibile ogniqualvolta tali cespiti siano effettivamente destinati a supportare, anche in via mediata, la produzione di utili e tale destinazione sia sostenuta da un impianto probatorio coerente e documentato.

Informative e news per la clientela di studio

IPERAMMORTAMENTO 2026: AL VIA DAL 12 GIUGNO SCORSO LE COMUNICAZIONI PREVENTIVE SULLA PIATTAFORMA GSE

Con il Decreto Direttoriale del MIMIT prot. n. 43378 del 11 giugno 2026, adottato ai sensi dell'art. 5, comma 1, del Decreto interministeriale 7 maggio 2026, è stata individuata la data di apertura della piattaforma informatica del GSE per la presentazione delle comunicazioni di accesso al nuovo iperammortamento, istituito dall'art. 1, commi 427-436 della L. 30.12.2025 n. 199 (Legge di bilancio 2026).

Dalle ore 12:00 del 12 giugno 2026 è possibile presentare, esclusivamente in via telematica tramite l'area clienti del sito del GSE (www.gse.it), le sole **comunicazioni preventive**, primo step della procedura articolata in tre comunicazioni obbligatorie disciplinata dall'art. 3 del D.M. 7 maggio 2026. Le comunicazioni di conferma dell'investimento e di completamento saranno attivate con un successivo decreto direttoriale.

La normativa di riferimento

Provvedimento	Contenuto
Art. 1, commi 427-436, L. 199/2025	Istituisce la maggiorazione del costo di acquisizione, ai soli fini della determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di leasing, dei beni 4.0 (Allegati IV e V) e dei beni per l'autoproduzione/autoconsumo da fonti rinnovabili, per gli investimenti effettuati dal 1.1.2026 al 30.9.2028
DM 7 maggio 2026 (MIMIT-MEF)	Decreto attuativo che disciplina procedura di accesso, documentazione, decorrenza del beneficio e cause di decadenza
Decreto direttoriale MIMIT 11.6.2026	Individua il termine di apertura della piattaforma GSE (ore 12:00 del 12.6.2026) e approva i modelli di comunicazione per la fase preventiva
DM 10 giugno 2026	Definisce nel dettaglio i termini di apertura della piattaforma e approva i modelli di comunicazione

L'art. 3 del D.M. 7 maggio 2026 conferma una procedura di accesso articolata in più comunicazioni, il cui mancato invio nei termini e con le modalità previste comporta il mancato perfezionamento della procedura, con conseguente impossibilità di fruire del beneficio.

1 Comunicazione preventiva (attiva dal 12.6.2026)

È il primo adempimento, da presentare per ciascuna struttura produttiva cui si riferiscono gli investimenti, indicando in particolare:

- i dati identificativi dell'impresa e della struttura produttiva;
- la tipologia e l'ammontare degli investimenti nei beni 4.0 (Allegati IV e V alla L. 199/2025), con la data prevista di interconnessione;
- la tipologia e l'ammontare degli investimenti nei beni per l'autoproduzione/autoconsumo da fonti rinnovabili, con la data prevista di entrata in funzione;
- i dati relativi all'applicazione della maggiorazione delle quote di ammortamento e dei canoni di leasing.

2 Comunicazione di conferma dell'investimento (non ancora attiva)

Va trasmessa entro 60 giorni dalla notifica dell'esito positivo della comunicazione preventiva, e attesta il pagamento dell'acconto minimo del 20% del costo di acquisizione di ciascun bene (per il leasing, la stipula del contratto e l'ordine al fornitore).

Non può riguardare beni diversi o importi superiori a quelli della comunicazione preventiva.

3 Comunicazione di completamento (non ancora attiva)

Da trasmettere al completamento degli investimenti e avvenuta l'interconnessione, comunque entro il 15 novembre 2028, corredata dalle attestazioni di possesso della perizia tecnica asseverata (richiesta per tutti i beni, senza soglie di esonero) e della certificazione contabile. Determina la decorrenza del beneficio, subordinatamente all'esito positivo delle verifiche del GSE.

4 Comunicazioni di monitoraggio

A regime, l'impresa deve inviare entro il 20 gennaio di ciascun anno le informazioni sugli investimenti effettuati e la previsione di utilizzo del beneficio, e, entro il successivo 30 giugno, una comunicazione integrativa con il piano di ammortamento e le quote dell'incentivo imputate in ciascun esercizio.

Le fasi del procedimento

Comunicazione	Stato	Termine
Preventiva	Attiva	Dalle ore 12:00 del 12.6.2026, senza scadenza espressa ma da presentare prima dell'avvio dell'investimento per ciascuna struttura produttiva
Conferma investimento	Non attiva	Entro 60 giorni dalla notifica di esito positivo della comunicazione preventiva

Completamento	Non attiva	Al completamento e interconnessione, comunque entro il 15.11.2028
Monitoraggio annuale	A regime	Entro il 20 gennaio (dati investimenti) ed entro il 30 giugno (piano di ammortamento) di ciascun anno

Sotto il profilo operativo, infine, si raccomanda alle imprese interessate dal beneficio di:

- verificare la disponibilità di credenziali SPID o CIE per l'accesso all'area clienti del sito GSE;
- predisporre i dati identificativi della struttura produttiva e il dettaglio degli investimenti programmati, distinguendo beni 4.0 e beni per l'autoproduzione/autoconsumo di energia rinnovabile;
- coordinare con il fornitore/installatore le tempistiche di consegna, entrata in funzione e interconnessione, anche in relazione all'eventuale cumulo o esclusione rispetto al credito d'imposta 4.0;
- attivare per tempo il professionista abilitato al rilascio della perizia tecnica asseverata (ingegnere, perito industriale, ente di certificazione accreditato, o per il settore agricolo dottore agronomo/forestale, agrotecnico o perito agrario laureati) e il revisore legale per la certificazione contabile.

Lo Studio rimane a disposizione per supportare le imprese nella verifica dei requisiti di accesso, nella predisposizione della comunicazione preventiva e nel coordinamento con i professionisti tecnici incaricati della perizia asseverata.

Informative e news per la clientela di studio

IPER-AMMORTAMENTO 2026: APERTE LE COMUNICAZIONI DI CONFERMA DELL'INVESTIMENTO

Dal 21 luglio 2026 è attiva sulla piattaforma del GSE la funzionalità per l'invio della comunicazione di conferma dell'investimento relativa ai nuovi iper-ammortamenti. Lo ha annunciato il MIMIT con comunicato del 20 luglio, cui è seguito il decreto direttoriale di pari data. Si tratta del secondo dei cinque adempimenti comunicativi previsti dall'art. 3 del D.M. 7 maggio 2026, attuativo dell'art. 1, commi 427-436, L. 199/2025. L'adempimento riguarda le imprese che hanno già ricevuto l'esito positivo della comunicazione preventiva. Per ciascuna preventiva, la conferma va trasmessa entro sessanta giorni dalla notifica dell'esito positivo inviato dal GSE. L'accesso avviene tramite l'Area Clienti del sito del GSE (SPID/CIE), utilizzando i modelli e le istruzioni ivi pubblicati, unitamente alla Guida piattaforma NPTR5 aggiornata.

Contenuto della comunicazione

- Attestazione del pagamento dell'ultima quota di acconto utile al raggiungimento del 20% del costo di acquisizione di ciascun bene agevolato, con indicazione di data e importo;
- estremi delle fatture relative ai costi ammissibili all'agevolazione.

Per i beni acquisiti in locazione finanziaria – fermo restando l'obbligo di invio della comunicazione – il requisito del 20% si considera soddisfatto con la stipula del contratto di leasing e con l'impegno assunto verso il fornitore dalla società concedente mediante sottoscrizione dell'ordine di acquisto. La conferma non può avere ad oggetto beni diversi né importi superiori rispetto a quanto indicato nella comunicazione preventiva. Eventuali variazioni in aumento del piano di investimento non sono recuperabili in questa sede e richiedono una nuova prenotazione, subordinata alla disponibilità delle risorse. È, dunque, opportuno riscontrare preventivamente la coerenza tra beni prenotati, ordini, fatture e acconti versati.

Il termine dei 60 giorni decorre dall'esito del GSE e non dalla data di apertura della funzionalità: le imprese che hanno ricevuto l'esito positivo nelle prime settimane di giugno dispongono quindi di una finestra utile sensibilmente ridotta rispetto ai sessanta giorni teorici, non essendo prevista alcuna rimessione in termini. Si raccomanda pertanto di:

- verificare la data di notifica dell'esito e calcolare la scadenza per ciascuna preventiva;

- reperire quietanze bancarie e fatture di acconto;
- trasmettere la conferma con congruo anticipo, considerando che il GSE dispone di dieci giorni per le verifiche e può richiedere integrazioni da produrre nei dieci giorni successivi. Si ricorda che il mancato invio, anche di una sola delle comunicazioni previste, comporta il mancato perfezionamento della procedura e la perdita del beneficio.

Informative e news per la clientela di studio

DEDUZIONE FORFETARIA AUTOTRASPORTATORI – PERIODO D'IMPOSTA 2025 E COMPILAZIONE REDDITI 2026

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze, tramite comunicato stampa del 23 giugno scorso, ha reso note le misure della deduzione forfetaria a favore degli autotrasportatori per il periodo d'imposta 2025. L'Agenzia delle Entrate, con il comunicato del 23 giugno 2026, ha fornito le conseguenti indicazioni operative per la corretta compilazione dei modelli Redditi 2026. La deduzione forfetaria in esame riguarda i trasporti effettuati personalmente dall'imprenditore e trova applicazione per gli esercenti attività di autotrasporto che determinano il reddito d'impresa secondo le regole ordinarie. Si tratta di un abbattimento forfetario del reddito, riconosciuto in funzione dei viaggi effettuati, distinto in relazione all'ambito territoriale del trasporto (all'interno del Comune in cui ha sede l'impresa oppure oltre tale ambito).

Ai fini dichiarativi, tale deduzione deve essere indicata nei quadri RF (imprese in contabilità ordinaria) e RG (imprese in contabilità semplificata) dei modelli Redditi 2026 Persone Fisiche (PF) e Società di Persone (SP). L'Agenzia delle Entrate ha precisato che, per il periodo d'imposta 2025, la deduzione forfetaria per i trasporti personalmente effettuati dall'imprenditore, ai sensi della disciplina richiamata nel comunicato, deve essere esposta come variazione in diminuzione nel rigo dedicato alle altre deduzioni del quadro di determinazione del reddito d'impresa.

In particolare, nel quadro RF dei modelli Redditi 2026 PF e SP la deduzione deve essere indicata nel rigo RF55, utilizzando due distinti codici: il primo relativo ai trasporti effettuati all'interno del Comune in cui ha sede l'impresa, il secondo relativo ai trasporti effettuati oltre tale ambito. Analogamente, nel quadro RG la deduzione trova esposizione nel rigo RG22, sempre mediante due codici separati, con la medesima logica di distinzione territoriale.

In sede di compilazione sarà pertanto necessario:

- quantificare l'ammontare complessivo della deduzione spettante per i trasporti personalmente effettuati dall'imprenditore nell'anno 2025, distinguendo tra viaggi effettuati all'interno del Comune in cui è ubicata la sede dell'impresa e viaggi effettuati al di fuori di tale territorio;
- imputare l'importo corrispondente a ciascuna tipologia di trasporto nel rigo di riferimento del quadro di determinazione del reddito, selezionando il codice corretto previsto dalle istruzioni ministeriali;

- verificare la coerenza tra gli importi indicati nel quadro RF o RG e la documentazione interna utilizzata per il calcolo (registrazioni, prospetti interni di dettaglio dei viaggi, ecc.), in modo da poter giustificare la deduzione in caso di richiesta di chiarimenti da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Si raccomanda inoltre di fare riferimento alle istruzioni ufficiali del modello Redditi 2026, che riportano in modo puntuale il significato dei singoli codici da utilizzare nei righe RF55 e RG22 per identificare correttamente la natura della deduzione (trasporti all'interno del Comune o oltre tale ambito). Il corretto utilizzo dei codici consente di evitare errori formali e di garantire la piena riconoscibilità della deduzione in sede di controllo automatizzato e successivo eventuale controllo documentale. Per agevolare la lettura operativa, si riporta di seguito uno schema riepilogativo dei righe e dei codici da utilizzare nella dichiarazione dei redditi 2026, limitatamente alla deduzione forfetaria per i trasporti personalmente effettuati dall'imprenditore per il periodo d'imposta 2025.

Modello Redditi 2026	Quadro	Rigo	Codice	Tipologia di deduzione forfetaria	Ambito territoriale dei trasporti
PF / SP	RF	RF55	43	Deduzione forfetaria autotrasportatori per trasporti effettuati personalmente dall'imprenditore	Trasporti all'interno del Comune in cui ha sede l'impresa
PF / SP	RF	RF55	44	Deduzione forfetaria autotrasportatori per trasporti effettuati personalmente dall'imprenditore	Trasporti oltre il Comune in cui ha sede l'impresa
PF / SP	RG	RG22	16	Deduzione forfetaria autotrasportatori per trasporti effettuati personalmente dall'imprenditore	Trasporti all'interno del Comune in cui ha sede l'impresa
PF / SP	RG	RG22	17	Deduzione forfetaria autotrasportatori per trasporti effettuati personalmente dall'imprenditore	Trasporti oltre il Comune in cui ha sede l'impresa

Informative e news per la clientela di studio

ENUNCIAZIONE DEI FINANZIAMENTI SOCI E L'APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA DI REGISTRO AL 3%

La recente ordinanza della Cassazione 4 giugno 2026 n. 17920 torna ad affrontare il tema dell'applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale (3%) ai finanziamenti soci "enunciati" in un atto di scissione, fornendo importanti precisazioni sul requisito dell'identità soggettiva tra le parti dell'atto enunciante e dell'atto enunciato richiesto dall'art. 22 del D.P.R. 131/86. Il caso trae origine da un atto di scissione, rogato nel luglio 2022, nel quale veniva richiamato un "finanziamento soci da rimborsare". L'Agenzia delle Entrate, facendo leva sulla disciplina dell'enunciazione, ha emesso avviso di liquidazione dell'imposta di registro del 3% sul finanziamento, ai sensi dell'art. 22 del D.P.R. 131/1986. Il notaio rogante ha impugnato l'atto, sostenendo, tra l'altro, l'insussistenza del presupposto dell'identità soggettiva delle parti, in quanto il socio originario finanziatore non coincideva con l'attuale socio della società scissa al momento della scissione (per effetto di intervenute cessioni di partecipazioni).

Sia la Corte di Giustizia Tributaria di primo grado sia quella di secondo grado hanno rigettato il ricorso, ritenendo sussistenti i presupposti dell'imposta di registro per enunciazione. In particolare, i giudici di merito hanno valorizzato un concetto "estensivo" di parte, affermando che, ai fini dell'art. 22, dovevano considerarsi parti dell'atto di scissione non solo le due società coinvolte, ma anche i rispettivi soci, in quanto soggetti rispetto ai quali si producono gli effetti dell'operazione. Hanno così ritenuto che le parti della scissione e quelle del finanziamento fossero "coincidenti, seppur in una dimensione dinamica": la società scissa si liberava del debito, la beneficiaria lo assumeva e il socio creditore vedeva mutare il debitore.



Investita del ricorso per Cassazione, la Suprema Corte conferma integralmente la decisione di merito, sia sotto il profilo processuale, sia – per quanto qui interessa – sul piano sostanziale. Dopo avere escluso vizi di motivazione, richiamando il consolidato orientamento sul "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111 Cost. (con rinvio, tra l'altro, alla sentenza delle Sezioni Unite n. 8053/2014), la Corte entra nel cuore della disciplina dell'enunciazione, ribadendo l'impostazione già fatta propria in precedenti arresti.

L'art. 22, comma 1, del D.P.R. 131/1986 stabilisce che, se in un atto vengono enunciate disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali non registrati, "posti in essere tra le medesime parti intervenute nell'atto enunciante", l'imposta di registro si applica anche alle disposizioni enunciate. Partendo da tale dato testuale, la Cassazione riprende il filone interpretativo secondo cui, ai fini fiscali, non assume rilievo la "parte" in senso tecnico-contrattuale, ma il soggetto che partecipa ai due atti (enunciante ed enunciato). In questo senso viene confermata la linea già espressa da Cass. n. 3841/2023, poi rafforzata da Cass. n. 22997/2024 e, sul piano sistematico, dalle Sezioni Unite con la pronuncia n. 14432/2023, che valorizzano l'autonomia del diritto tributario rispetto al diritto civile e la natura marcatamente antielusiva della disciplina dell'enunciazione.

In tale prospettiva la nozione di "parti" dell'art. 22 va intesa in senso atecnico e sostanziale: è sufficiente che, nell'atto enunciante, siano coinvolti o intervengano, anche con veste diversa da quella di parte contrattuale, i soggetti autori dell'atto enunciato, e cioè coloro rispetto ai quali si realizzano gli effetti delle disposizioni richiamate. La *ratio* del requisito soggettivo è infatti quella di evitare che l'imposizione colpisca un soggetto estraneo, chiamato a rispondere di comportamenti altrui: fintanto che vi è un effettivo coinvolgimento del soggetto nei due atti, l'identità richiesta dall'art. 22 deve ritenersi integrata.

Con specifico riguardo al caso di specie, la Cassazione osserva che l'atto di scissione è stato sottoscritto dal socio creditore – unico socio e amministratore sia della società scissa sia della beneficiaria – e che il finanziamento enunciato è intercorso tra la società scissa e il (medesimo) socio creditore, sia pure nella qualità via via assunta. Da ciò deriva, per la Corte, l'indubbia sussistenza del presupposto soggettivo: tra le parti dell'atto enunciante (scissione) figurano quelle dell'atto enunciato (finanziamento), considerata la partecipazione del socio creditore e della società scissa. Il fatto che il socio originario finanziatore non coincida fisicamente con l'attuale socio non incide sull'esito, in quanto ciò che rileva è la titolarità del rapporto di finanziamento e del relativo credito al momento della enunciazione. Sul punto la Cassazione richiama espressamente il precedente n. 26446/2020, ribadendo che il requisito dell'identità delle parti non viene meno per effetto delle vicende circolatorie che abbiano interessato il rapporto contrattuale sino al momento dell'enunciazione. L'identità va valutata guardando a chi, in quel momento, è titolare del rapporto derivante dall'atto enunciato (nel caso di specie, il "socio creditore"), a prescindere dalle modifiche soggettive dovute a cessioni di partecipazioni o a fenomeni successori della persona fisica o giuridica che ha originariamente posto in essere il finanziamento.



In definitiva, la Corte ritiene correttamente applicata dai giudici territoriali la disciplina dell'art. 22 del D.P.R. 131/86: il finanziamento soci, pur non

autonomamente registrato, è stato enunciato nell'atto di scissione al quale hanno partecipato – in senso sostanziale – le medesime parti del rapporto di finanziamento; di conseguenza trova applicazione l'imposta proporzionale di registro del 3% sulle somme oggetto del finanziamento.

L'ordinanza n. 17920/2026 si inserisce così in un filone giurisprudenziale ormai ben delineato, che amplia in chiave antielusiva il concetto di "parte" ai fini dell'enunciazione, concentrandosi sulla posizione economico-giuridica (ad esempio, quella di socio creditore) piuttosto che sulla mera identità fisica del soggetto, e conferma un orientamento restrittivo per i contribuenti e gli operatori coinvolti in operazioni straordinarie in presenza di finanziamenti soci non ancora registrati.

Informative e news per la clientela di studio

DEFINITE LE REGOLE TECNICHE PER LO SCAMBIO DI DATI SULLE CRIPTO-ATTIVITÀ

L'Agenzia delle entrate con il provvedimento 186865 del 22 giugno 2026 ha individuato i soggetti tenuti dall'anno 2026 (prima annualità interessata dal presente obbligo) alla comunicazione dei dati inerenti gli investitori in crypto-attività.

La comunicazione inerente le movimentazioni effettuate nel 2026 dovrà essere effettuata dai service provider entro il 30 giugno 2027 e conterrà le seguenti informazioni:

- il codice fiscale, il codice (IIN), e l'indirizzo di posta elettronica del soggetto che effettua la comunicazione;
- i dati anagrafici dell'investitore (compreso il codice fiscale italiano, se esistente);
- il nome della crypto-attività;
- i dati degli acquisti e delle cessioni effettuati.

Sono esonerati dalla comunicazione all'Agenzia delle entrate i soggetti che, ricorrendo i requisiti di cui all'art.7, comma 7, D.Lgs. 194/2025 hanno trasmesso la notifica. Trattasi dei prestatori di servizi per le crypto-attività che espletano gli obblighi di comunicazione e adeguata verifica in conformità alle norme di un altro Stato membro o giurisdizione qualificata non-UE in base a criteri simili a quelli di cui all'art.7 e notificano tale circostanza all'Agenzia delle entrate.

Le comunicazioni devono essere trasmesse tramite i servizi telematici Entratel o Fisconline dell'Agenzia delle entrate (direttamente o tramite intermediari abilitati), in formato XML secondo le specifiche dell'allegato tecnico al provvedimento. L'Agenzia delle entrate sarà poi tenuta a trasmettere i dati alle altre amministrazioni entro il 30 settembre 2027 e stessa cosa verrà fatta dalle amministrazioni estere in merito agli investimenti dei residenti italiani all'estero.



Il Centro Operativo Pescara è l'ufficio competente per i controlli sugli obblighi di registrazione e comunicazione dei gestori di crypto-attività di cui all'art.7, D.Lgs. 194/2025 (CAO). I CAO registrati che non presentano la comunicazione nei termini ricevono un primo sollecito (con 60 giorni per adempiere) e, in caso di ulteriore inadempienza, un secondo sollecito (30 giorni).

Informative e news per la clientela di studio

CERTIFICAZIONE UNICA E COMPENSI AI FORFETARI: L'ESONERO NON È SEMPRE AUTOMATICO

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 127 pubblicata lo scorso 22 giugno 2026, è tornata sul tema dell'esonero dall'emissione della Certificazione Unica nei confronti dei contribuenti in regime forfetario, confermando e applicando a un nuovo caso concreto il principio già enunciato con la precedente risposta n. 132/2025.

Quadro normativo di riferimento



L'articolo 3 del D.Lgs. 1/2024, inserendo il comma 6-septies nell'articolo 4 del D.P.R. 322/1998, ha disposto, a decorrere dall'anno d'imposta 2024, l'esonero dei sostituti d'imposta dagli adempimenti relativi alla CU (rilascio, consegna e trasmissione telematica) nei confronti dei contribuenti che applicano il regime forfetario di cui alla L. 190/2014 o il regime fiscale di vantaggio di cui al D.L. 98/2011.

Con la C.M. 8/E/2024, al paragrafo 3.1, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che tale semplificazione trova giustificazione nel fatto che, a decorrere dal 2024, l'obbligo di fatturazione elettronica è stato esteso a tutte le partite IVA, indipendentemente dal regime fiscale adottato: i dati reddituali dei forfetari, quindi, sono comunque già nel patrimonio informativo dell'Agenzia attraverso il Sistema di Interscambio (SDI), rendendo superflua la CU.

Il principio fissato dalla risposta n. 132/2025: i medici convenzionati con il SSN

Con la risposta all'interpello n. 132, pubblicata il 13 maggio 2025, l'Agenzia ha affrontato il caso dei medici di medicina generale, dei medici di continuità assistenziale e dei pediatri di libera scelta operanti in regime forfetario. Per tali soggetti, in forza dell'articolo 2 del D.M. 31/10/1974, il compenso è documentato non dalla fattura elettronica ma dal foglio di liquidazione dei corrispettivi emesso dall'azienda sanitaria, che "tiene luogo della fattura". Ne consegue che questi dati non transitano nello SDI e non sono disponibili all'Agenzia.

Su queste basi, l'Amministrazione ha chiarito che:

- l'esonero dalla CU previsto dal comma 6-septies presuppone, quale condizione di applicabilità, che il forfetario sia effettivamente soggetto all'obbligo di fatturazione elettronica;

- laddove tale obbligo non sussista per espressa deroga normativa di settore, il comma 6-septies non trova applicazione e l'obbligo di emissione della CU permane;
- le aziende sanitarie devono quindi continuare a rilasciare la CU ai medici convenzionati forfetari, indicando l'importo al punto 7 e, in assenza di un codice specifico, il codice 25 al punto 6.

La risposta n. 127/2026: il caso dei Produttori di quarto gruppo

La nuova risposta all'interpello n. 127/2026 estende il medesimo principio a una fattispecie diversa, relativa ai Produttori di quarto gruppo (collaboratori delle agenzie assicurative, iscritti alla sezione E del RUI) che operano in regime forfetario.

Per le prestazioni di intermediazione assicurativa, esenti IVA ai sensi dell'articolo 10, comma 1, n. 9, del D.P.R. 633/1972, l'articolo 22, comma 1, n. 6, del medesimo decreto esclude l'obbligo di emissione della fattura (salvo richiesta del cliente). Inoltre, per effetto del D.M. 10/05/2019, questi soggetti sono esonerati anche dall'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi. Anche in questo caso, dunque, i dati reddituali non giungono all'Agenzia delle entrate tramite i consueti canali telematici.

Applicando lo stesso ragionamento già seguito per i medici convenzionati, l'Agenzia conclude che il comma 6-septies non trova applicazione neppure per i Produttori di quarto gruppo: le agenzie assicurative, in qualità di sostituti d'imposta, sono tenute a emettere e trasmettere la CU per tali compensi, sia per il 2024 sia per le annualità successive.

Le indicazioni operative per la compilazione della CU

Annualità	Compensi riferiti a	Compilazione
CU 2025	Compensi corrisposti nel 2024	Importo al punto 7; codice 25 al punto 6
CU 2026	Compensi corrisposti nel 2025	Importo al punto 7; codice 25 al punto 6 (il nuovo codice 24 è riservato ai medici convenzionati)

Va segnalato che le istruzioni alla CU 2026 hanno introdotto un nuovo codice 24 al punto 6, dedicato specificamente alle somme corrisposte a medici di medicina generale, medici di continuità assistenziale e pediatri di libera scelta in regime forfetario per le quali non si applica il comma 6-septies. Per i Produttori di quarto gruppo, in assenza di un codice ad hoc, resta

corretto l'utilizzo del codice 25, ancorché nato per finalità diverse (ad esempio l'indennità di maternità).

Sanzioni e ravvedimento

Anche con riferimento al profilo sanzionatorio, la risposta n. 127/2026 ribadisce quanto già affermato nella precedente risposta n. 132/2025: considerata l'incertezza interpretativa dovuta al mancato coordinamento tra le disposizioni relative all'esonero dalla fatturazione elettronica per i Produttori di quarto gruppo e quelle relative all'esonero dalla CU per i forfetari, le strutture preposte al controllo valuteranno la disapplicazione delle sanzioni in caso di invio tardivo delle Certificazioni Uniche relative al periodo d'imposta 2024 (e, per quanto di rilievo, al 2025), ovvero di invio di Certificazioni a rettifica di quelle già trasmesse, in applicazione del principio di tutela dell'affidamento e della buona fede di cui all'articolo 10 della L. 212/2000 (Statuto del contribuente).

Il principio



Con le due risposte sopra analizzate, quindi, l'Agenzia fissa la seguente regola di carattere generale: l'esonero dalla CU per i compensi corrisposti ai contribuenti forfetari non opera in automatico, ma è subordinato alla effettiva soggezione del percipiente all'obbligo di fatturazione elettronica. Ogni qualvolta una disciplina di settore esoneri una determinata categoria di forfetari dalla fattura elettronica, il sostituto d'imposta è tenuto a continuare a rilasciare la CU. Il principio appare suscettibile di applicazione anche ad altre categorie professionali beneficiarie di analoghe deroghe.

Informative e news per la clientela di studio

LA ROTTAMAZIONE DELLE CARTELLE DEGLI ENTI LOCALI

La Rottamazione-*quinquies*, prevista dalla L. 199/2025, il cui termine di adesione è scaduto lo scorso 30 aprile 2026, ha interessato tutti i carichi affidati all'Agente della riscossione nel periodo ricompreso tra il 1° gennaio 2000 e il 31 dicembre 2023 derivanti da omesso versamento di:

- imposte, a seguito dei controlli automatici e formali effettuati dall'Agenzia delle Entrate sulle dichiarazioni annuali (artt. 36-*bis* e 36-*ter*, D.P.R. n. 600/1973; artt. 54-*bis* e 54-*ter*, D.P.R. n. 633/1972);
- contributi previdenziali dovuti all'INPS, con esclusione di quelli richiesti a seguito di accertamento;
- sanzioni amministrative irrogate, per violazioni del Codice della strada, di cui al D.Lgs. n. 285/1992, dalle competenti amministrazioni dello Stato (Prefetture).

Quindi, nessuna definizione era possibile per quanto riguarda i carichi di competenza degli enti locali quali, ad esempio, IMU o tassa rifiuti non pagate e iscritte a ruolo.

L'art. 10-*quinquies* del D.L. 38/2026 (introdotto in sede di conversione dalla L. n. 88 del 22 maggio 2026) prevede che le disposizioni dell'articolo 1, commi da 82 a 101, L. 199/25, si applicano a tutti i debiti, tributari e non, con esclusione di quelli derivanti da pronunce di condanna della Corte dei conti, risultanti dai carichi affidati dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2023, agli agenti della riscossione dalle regioni e dagli enti locali che ne abbiano previsto l'applicazione alle proprie entrate.

Le regole per la rottamazione

La rottamazione-*quinquies* in materia di tributi locali, recentemente introdotta in conversione del D.L. 36/2026, è già stata oggetto di modifica. La disposizione di riferimento è l'art. 10-*quinquies* del D.L. n. 38/26 inserito nel testo del decreto in sede di conversione dalla L. n. 88/2026.

Infatti, dopo qualche giorno dalla sua introduzione, con la Legge n.113 del 25 giugno 2026 in conversione del D.L. n. 63/2026, il legislatore è nuovamente intervenuto sul tema per aggiornare le date che caratterizzano questo istituto. In particolare, il nuovo calendario delle scadenze è stato disegnato dal c. 3 dell'art. 1-*sexies*.

La rottamazione *quinquies* ampliata permette la definizione dei debiti tributari e non tributari risultanti dai carichi affidati dalle Regioni e dagli enti locali, compresi i Comuni, all'Agenzia delle entrate-Riscossione nel periodo 1° gennaio 2000-31 dicembre 2023. Restano esclusi i debiti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei conti.



Va rammentato che la rottamazione è una possibilità che il singolo ente può decidere se innescare o meno, tramite propria deliberazione. Quindi non è detto che ogni ruolo riferibile agli enti locali possa essere definito.

Il primo aspetto che è stato aggiornato è stato proprio il termine entro il quale il Comune ha la possibilità di comunicare all'agente della riscossione l'adesione all'istituto.

L'art. 10-*quinquies*, comma 2, D.L. n. 38/26 prevede che:

"I provvedimenti adottati dagli enti creditori ai sensi del comma 1 sono pubblicati nel sito internet istituzionale degli stessi enti e comunicati, entro il 31 luglio 2026 [il precedente termine era fissato al 30 giugno, n.d.a.], all'agente della riscossione con le modalità che lo stesso agente rende disponibili nel proprio sito internet istituzionale entro il 15 giugno 2026".

Era prima di tutto stato concesso un mese di tempo in più per effettuare tale comunicazione.

Entro il nuovo termine del 31 luglio, il Comune deve avere pubblicato il provvedimento sul proprio sito internet istituzionale e deve averlo comunicato all'agente della riscossione, secondo le modalità rese disponibili da quest'ultimo. L'efficacia del provvedimento continua a decorrere dalla pubblicazione sul sito istituzionale dell'ente. Resta ferma la trasmissione al Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento delle finanze entro il 30 settembre 2026, ai soli fini statistici.

Pertanto, l'agente della riscossione aveva reso disponibili le modalità di comunicazione di tale adesione; la scelta operata dal comune dovrà essere notificata ad Agenzia delle Entrate Riscossione tramite PEC all'indirizzo dedicato: adesione.rottamazione5.enti@pec.agenziaiscossione.gov.it, unitamente all'apposito modulo debitamente compilato disponibile sul proprio sito:

<https://www.agenziaentrateriscossione.gov.it/it/enti/enti-territoriali-comunicazione-del-provvedimento-di-applicazione-della-definizione-agevolata/>

La decisione del Comune è limitata alla scelta o meno di aderire alla definizione erariale, non potendo l'ente apportare alcuna modifica ai criteri e modalità individuati dalla normativa primaria; è quindi preclusa agli enti la possibilità, ad esempio, di scegliere quale entrate o quali annualità definire.

La procedura

A decorrere dal 15 ottobre 2026 (anche questo termine prorogato rispetto alla precedente scadenza del 15 settembre) Agenzia delle Entrate Riscossione rende disponibili ai debitori, nell'area riservata del proprio sito internet istituzionale, i dati necessari a individuare i carichi definibili.

Viene anche spostato l'arco temporale nel quale i contribuenti possono presentare istanza di adesione: questa adesione può essere espressa **tra il 16 ottobre 2026 ed il 15 dicembre 2026** (rispetto al precedente periodo 16 settembre 2026 - 31 ottobre 2026).

Il pagamento delle somme dovute per la definizione è effettuato:

- in unica soluzione entro il 31 marzo 2027 ovvero
- in caso di rateizzazione le prime cinque rate scadranno il 31 marzo, il 31 maggio, il 31 luglio, il 30 settembre e il 30 novembre 2027. Le rate dalla sesta alla cinquantaquattresima scadranno il 31 gennaio, il 31 marzo, il 31 maggio, il 31 luglio, il 30 settembre e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2028.

Nel caso in cui il contribuente abbia scelto di utilizzare il pagamento rateale, si applicano gli interessi al tasso del 3% annuo a decorrere dal 1° aprile 2027.

Agenzia delle Entrate Riscossione, entro il 28 febbraio 2027, comunica ai debitori che hanno presentato la dichiarazione di adesione l'ammontare complessivo delle somme dovute ai fini della definizione, nonché quello delle singole rate.

Il pagamento delle somme dovute per la definizione può essere effettuato, mediante domiciliazione sul conto corrente eventualmente indicato dal debitore con le modalità determinate dall'agente della riscossione, ovvero mediante moduli di pagamento precompilati, che l'agente della riscossione è tenuto a rendere disponibili, mediante apposito servizio, nel proprio sito internet istituzionale ovvero ancora presso gli sportelli dell'agente della riscossione.

Nel calcolo di quanto dovuto si terrà conto esclusivamente degli importi già versati a titolo di capitale compreso nei carichi affidati e a titolo di rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notificazione della cartella di pagamento. Il debitore, se, per effetto di precedenti pagamenti parziali, ha già integralmente corrisposto quanto dovuto con la definizione, per beneficiare degli effetti della definizione stessa deve comunque manifestare la sua volontà di aderirvi presentando la richiesta di definizione agevolata.

Informative e news per la clientela di studio

L'AGENZIA SPIEGA COME RISPONDERE ALLE COMUNICAZIONI DI ANOMALIA RISCONTRATE NEI DATI ISA RIFERITI AL PERIODO D'IMPOSTA 2024

In attuazione delle disposizioni contenute nell'art.1, comma 636, Legge 190/2014, con il **Provvedimento direttoriale Prot. n. 208057 del 14 luglio 2026**, l'Agenzia delle Entrate ha messo a disposizione dei contribuenti e dei suoi intermediari gli elementi e informazioni relativi a possibili anomalie riscontrate nei dati dichiarati ai fini dell'applicazione degli ISA relativi al periodo d'imposta 2024.



Tali forme di comunicazione sono utili, nel caso si riscontri l'effettiva presenza di errori od omissioni, al fine di porvi rimedio mediante l'istituto del ravvedimento operoso.

Dette anomalie sono comunicate ai contribuenti interessati mediante pubblicazione nel loro "Cassetto fiscale", disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate e accessibile con le credenziali SPID, CIE, CNS o, nei casi previsti, con le credenziali Entratel/Fisconline rilasciate dall'Agenzia delle entrate.

Gli intermediari (tipicamente, il commercialista) possono accedere ai già menzionati elementi e informazioni consultando il "Cassetto fiscale" dei soggetti dai quali abbiano preventivamente ricevuto la relativa delega. Al riguardo, gli intermediari possono accedere alla consultazione del "Cassetto fiscale" dei contribuenti per i quali siano in possesso, alternativamente:

- della "delega unica";
- della delega di consultazione del "Cassetto fiscale delegato" (efficace fino al giorno della scadenza originaria e, comunque, non oltre il 28 febbraio 2027).

L'opzione in dichiarazione



Le comunicazioni relative alle anomalie riscontrate saranno anche trasmesse dall'Agenzia delle entrate, via Entratel, all'intermediario, qualora il contribuente abbia effettuato questa scelta al momento della presentazione della dichiarazione annuale dei redditi e l'intermediario abbia accettato, nella medesima dichiarazione, di riceverle.

La notizia che l'area ISA/studi di settore del “Cassetto fiscale” è stata aggiornata con la pubblicazione delle comunicazioni di anomalie nei dati dichiarati ai fini ISA verrà data ai soggetti interessati attraverso la pubblicazione di un avviso personalizzato all'interno dell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate e mediante l'invio di un messaggio di posta elettronica o posta elettronica certificata (PEC) ai recapiti eventualmente indicati dai contribuenti.

Aree delle principali tipologie (29) di anomalia ISA per il triennio 2022-2024
--

Magazzino e rimanenze: Incoerenze nella gestione delle scorte e variazioni anomale rispetto agli anni precedenti.
--

Dati contabili e strutturali: Discrepanze tra i valori dichiarati nei modelli ISA e quelli del modello Redditi o altre banche dati fiscali.
--

Elementi reddituali e finanziari: Incongruenze legate a ricavi, compensi, costi o regimi di determinazione del reddito.
--

I contribuenti, in relazione alle citate comunicazioni di anomalie, possono fornire chiarimenti e precisazioni, inviando eventuali risposte, direttamente o per il tramite del proprio intermediario, utilizzando esclusivamente lo specifico “**Software Comunicazioni anomalie ISA 2026**”, reso gratuitamente disponibile dall'Agenzia delle entrate sul proprio sito internet istituzionale.

Gli elementi giustificativi eventualmente forniti secondo le modalità appena descritte sono successivamente resi disponibili all'interno del “Cassetto fiscale”, nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate.

Informative e news per la clientela di studio

AUTOVETTURE DEI PROFESSIONISTI: LA VERIFICA DEL NUMERO MASSIMO

Le regole fiscali riguardanti le vetture, come noto, sono molto restrittive, in quanto permettono la deducibilità dei costi connessi così come la detrazione dell'IVA assolta in sede di acquisto in misura oltremodo limitata.

Se questo vale per le imprese, a maggior ragione lo si deve confermare per i professionisti, visto che per i soggetti che producono reddito di lavoro autonomo valgono ulteriori restrizioni in merito al numero dei veicoli fiscalmente rilevanti; su questo aspetto consta una recente sentenza che parrebbe imporre un ulteriore giro di vite relativamente a tale aspetto.

L'auto del professionista

La regola generale, applicabile alla generalità dei lavoratori autonomi (avvocati, commercialisti, ingegneri, architetti, medici, consulenti e ogni altra figura professionale), è quella dell'articolo 164, comma 1, lettera b), TUIR. In assenza di uso esclusivamente strumentale (difficilmente configurabile per un professionista), il Legislatore riconosce una deducibilità limitata al 20% dei costi sostenuti per il veicolo, sia in conto capitale (ammortamento, leasing e noleggio), sia per le spese di gestione (carburante, manutenzione, assicurazione, bollo, pedaggi autostradali, parcheggi).

Oltre alla percentuale di deducibilità, la norma pone un secondo vincolo: un tetto massimo al costo del veicolo su cui calcolare la deduzione. Questo limite si applica alla quota di ammortamento, ma con regole analoghe impatta anche nel caso di noleggio e di vettura utilizzata in forza di un contratto di leasing.

Per il professionista il costo fiscalmente rilevante dell'autovettura non può eccedere 18.075,99 euro; questo limite di costo si riferisce al valore del veicolo comprensivo di IVA indetraibile (la quota di IVA non detratta si aggiunge al costo fiscale del bene), secondo le regole ordinarie di determinazione del costo dei beni strumentali.

Sotto il profilo IVA le regole sono più semplici, ma non meno limitanti: l'IVA assolta tanto in sede di acquisto del veicolo quanto quella relativa ai costi di esercizio può essere portata in detrazione nel limite del 40%.

In relazione a quanto riepilogato, la disciplina del reddito professionale è allineata a quella prevista per il reddito d'impresa.

Il vincolo del veicolo unico

A differenza delle imprese, che possono dedurre i costi di più veicoli aziendali (sia pure nei limiti e con le percentuali previste, tenendo sempre in considerazione il principio di inerenza all'attività), il professionista individuale può dedurre le spese relative a un solo veicolo.



Non è quindi possibile, per il libero professionista, portare in deduzione i costi di due o più automobili contemporaneamente, anche se effettivamente utilizzate in modo alternato per l'attività.

Nel caso di studi associati o di associazioni professionali è prevista una regola specifica: il limite del veicolo unico opera per ciascun associato.

Lo studio associato può quindi dedurre i costi delle autovetture utilizzate da ogni professionista associato: pertanto, se uno studio associato fosse composto da tre associati, sarebbero ammessi in deduzione i costi relativi a tre autovetture.

L'uso promiscuo al dipendente e il limite del numero delle vetture

Tra le varie ipotesi di impiego dei veicoli, la lettera b-bis dell'art. 164, TUIR, contempla l'ipotesi di vettura in uso promiscuo al dipendente: in questo caso è possibile dedurre i costi dell'auto nella misura maggiorata del 70%, peraltro senza alcun limite superiore al costo del veicolo.

Qualora venga effettuato un adeguato addebito al dipendente per l'utilizzo privato dell'auto, l'IVA assolta sul costo di acquisto e sui costi di esercizio risulterebbe interamente detraibile.

La tesi più diffusa vuole che il limite al numero delle autovetture riguardi solo l'auto impiegata direttamente dal professionista, con la conseguenza che nel reddito professionale vi dovrebbe essere la possibilità di dedurre i costi anche per due auto: quelli di una prima vettura impiegata dal professionista, nel limite del 20%, nonché quelli per un'ulteriore auto (o più) concessa in uso promiscuo al dipendente, nella misura del 70%.

Su questa tesi si è espressa la C.G.T. Il Lombardia 10 marzo 2026 n. 548/25/2026, affermando che:

"la previsione di cui all'art. 164, lett. b) bis laddove prevede una deducibilità al 70% per il veicolo dato in uso al dipendente prospetta un'alternatività con maggior percentuale di detrazione onde favorire la necessità di trasporto del personale collaborante".

In definitiva, per i giudici, il limite di un'autovettura nel reddito professionale sarebbe una previsione generale che riguarda tutti i veicoli posseduti e impiegati nell'attività; si tratta di una tesi criticabile in quanto il testo letterale della norma porterebbe ad altre conclusioni, ma detta tesi potrebbe creare non pochi problemi in caso di verifica da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

Informative e news per la clientela di studio

TAX CREDIT CARBURANTE AUTOTRASPORTO

Con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del decreto del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti 23 maggio 2026 (pubblicazione avvenuta il 21 luglio scorso) diventa operativa la misura prevista dall'art. 3, D.L. 33/2026 a sostegno delle imprese di autotrasporto, per attenuare gli oneri derivanti dal rincaro dei costi del carburante.

Tale previsione è comunque stata oggetto di numerose modifiche volte principalmente ad ampliarne il contenuto.

Il provvedimento attuativo fissa le modalità di accesso al credito d'imposta, definendo i soggetti beneficiari, i criteri di calcolo dell'agevolazione, nonché la documentazione da presentare e le modalità di utilizzo del beneficio fiscale.

I soggetti interessati

Il bonus in commento non è previsto per tutte le imprese, ma solo per i soggetti che operano nel campo dell'autotrasporto. Più precisamente:

- imprese, aventi sede legale o stabile organizzazione in Italia, esercenti le attività di trasporto di merci indicate all'art. 24-ter, comma 2, lett. a), D.Lgs. 504/1995;
- imprese indicate all'art. 24-ter, comma 2, lett. b), D.Lgs. 504/1995, vale a dire le imprese che operano nel settore dell'autotrasporto di persone;
- imprese esercenti le attività di trasporto di cui alla L. 218/2003, in materia di noleggio di autobus con conducente esercitate con veicoli di classe ambientale euro V e VI.

Misura del beneficio

Il *bonus* consiste in un credito d'imposta che le imprese potranno utilizzare entro il 31 dicembre 2026 tramite presentazione di modello F24 in compensazione di tributi e contributi.

Detto credito d'imposta non concorre ai tetti di compensazione previsti dall'art. 1, comma 53, L. 244/2007 e dall'art. 34, L. n. 388/2000.

Il credito d'imposta per l'autotrasporto, secondo le previsioni recentissimamente aggiornate con il D.L. 133/2026 pubblicato il 27 luglio 2026:

- è commisurato alla maggiore spesa sostenuta, nella misura del 70%, in ciascuno dei mesi da marzo a luglio dell'anno 2026, rispetto al prezzo del mese di febbraio dello stesso anno 2026 (pertanto, il calcolo si basa sulla differenza, ossia la maggiore spesa, tra il costo sostenuto nei mesi di vigenza dell'agevolazione e il prezzo medio rilevato dal Ministero dell'ambiente per il mese di febbraio 2026);
- è concesso nel limite massimo di 322 milioni di euro per l'anno 2026 (questo significa che qualora l'ammontare delle richieste dovesse superare il plafond disponibile, l'importo riconosciuto a ciascuna impresa beneficiaria verrà riparametrato in modo proporzionale per rientrare nel limite di spesa massimo).

Tale credito d'imposta non concorre alla formazione della base imponibile per le imposte sul reddito e per l'Irap.

Il credito d'imposta è cumulabile con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, non porti al superamento del costo sostenuto.

Come richiedere il beneficio

Il credito d'imposta può essere richiesto presentando apposita istanza telematica.

L'istanza sarà presentata per il tramite di apposita piattaforma informatica che consente di inserire i dati necessari alla determinazione del credito concedibile quali identificazione dell'impresa, indicazione delle fatture di acquisto di gasolio, litri di gasolio acquistati dall'impresa e l'indicazione dei veicoli per i quali il gasolio è stato acquistato.

Il tax credit autotrasporto sarà richiedibile (salvo proroghe), fino al 20 settembre 2026.

Informative e news per la clientela di studio

CIRCOLARE ADM N. 17/2026: DAL 1° LUGLIO 2026 ADDIO ALLA FRANCHIGIA DOGANALE

Dal 1° luglio 2026 è stata eliminata la franchigia dai dazi per le spedizioni di valore trascurabile fino a 150 euro prevista dal Reg. CE 1186/2009. Al suo posto, per il periodo 1° luglio 2026 – 1° luglio 2028, si applica un dazio forfettario di 3 euro per ciascun "articolo" contenuto in spedizioni di valore intrinseco complessivo non superiore a 150 euro, nell'ambito delle vendite a distanza di beni importati (Reg. UE 2026/382).

Attenzione: il *forfait* sostituisce integralmente ogni altra misura tariffaria all'importazione, compresi i dazi antidumping e compensativi.

A chi si applica

- Merci importate nel regime IOSS (esenzione IVA all'import *ex art.* 143, par. 1, lett. *c-bis*, Direttiva IVA);
- Merci in spedizioni postali fino a 150 euro oggetto di vendita a distanza, gestite con lo special arrangement (art. 70.1, D.P.R. 633/1972) o con IVA ordinaria.

Restano fuori le merci già vincolate a deposito doganale UE al momento della vendita, salvo che il deposito sia una mera fase logistica: in tal caso il dazio si applica. È introdotta una clausola antiabuso (art. 243, par. 5, RE): in presenza di catene di vendite concluse prima dell'ingresso in UE, la dogana considera solo la cessione che integra una vendita a distanza.

Il conteggio dei 3 euro: attenzione alle righe di dichiarazione

Per "articolo" si intendono le merci con stessa classificazione tariffaria, stessa descrizione e, se richiesta, stessa origine. Non è più consentito il raggruppamento di articoli: il dazio si applica per riga di dichiarazione, a prescindere dalla quantità indicata nella riga. Quindi merci identiche spezzate su righe diverse pagano più volte 3 euro; merci correttamente aggregate in un unico articolo pagano 3 euro una volta sola. La corretta compilazione diventa un tema di costo diretto.

Chi dichiara

Ordine gerarchico obbligatorio:

- 1) soggetto IOSS o suo rappresentante indiretto;
- 2) soggetto in special arrangement o suo rappresentante indiretto;

3) rappresentante indiretto dell'importatore;

4) in via residuale, chiunque possa presentare le merci e fornire i dati alla dogana.

Il dichiarante è il debitore principale del dazio.

Ufficio doganale, tracciati e codici

- Senza IOSS: dichiarazione nello Stato membro di destinazione. Con IOSS: in qualsiasi Stato membro.
- Tracciato H7 utilizzabile se non vi sono divieti o restrizioni (il sistema calcola automaticamente i 3 euro con tributo A00); altrimenti H1, obbligatorio anche per accise e preferenze tariffarie, dove il dazio va indicato manualmente su A00.
- Nuovo codice preferenza "5" per il forfait; codici IVA F48 (IOSS), F49 (special arrangement), F53 (IVA ordinaria); soppresso il C07.
- Product Identifier (C127, C128, C129, Y081): facoltativi dal 1° luglio 2026, obbligatori dal 1° novembre 2026.
- Con IOSS diventa obbligatoria la valorizzazione del dato "dilazione di pagamento". Per l'uso dello special arrangement serve preventiva comunicazione alla Direzione Dogane.

Garanzia e pagamento

Per coprire più operazioni serve l'autorizzazione a garanzia globale (CGU); non è ammessa la riduzione al 30% dell'importo di riferimento per i dazi e-commerce. Sono però accettate stime dinamiche mensili o trimestrali e pagamenti intermedi. Il monitoraggio dell'importo di riferimento è responsabilità condivisa con la dogana.

Trattamento IVA del forfait: in IOSS i 3 euro sono esenti e fuori base imponibile; fuori IOSS l'IVA all'importazione si calcola su un valore che include i 3 euro.

Resi: nessun rimborso automatico

Dopo lo svincolo non è più possibile invalidare la dichiarazione per merci restituite o non ritirate: il dazio di 3 euro non è rimborsabile su questa base. Restano applicabili le ipotesi ordinarie di rimborso o sgravio (artt. 116 e 118 CDU, merci difettose o non conformi). In fase iniziale non sarà modificabile la preferenza 5 né i codici di procedura aggiuntiva.

Contributo nazionale di 2 euro

Il contributo di 2 euro per spedizione fino a 150 euro (art. 1, commi 126-129, L. 199/2025) è sospeso fino al 1° ottobre 2026; dalla stessa data sarà liquidato direttamente in dichiarazione e riscosso tramite conto di dilazione, secondo la Circolare ADM 37/2025.

Informative e news per la clientela di studio

IRAP DEGLI STUDI ASSOCIATI: LA CORTE COSTITUZIONALE SUPERA L'AUTOMATISMO IMPOSITIVO

Si ricorda, preliminarmente, che a partire dal periodo d'imposta 2022 l'IRAP non è più dovuta dai professionisti che esercitano l'attività come persone fisiche: lo ha stabilito la Legge di Bilancio per il 2022 con una previsione di segno dichiaratamente semplificatorio, che ha eliminato in radice la necessità di verificare, caso per caso, la presenza di un'autonoma organizzazione. Restavano però fuori dall'esonero gli studi associati, per i quali l'Agenzia delle Entrate aveva confermato l'assoggettamento al tributo sul presupposto che la disciplina IRAP li equipara alle società semplici. Ne derivava una disparità di trattamento evidente e mal tollerata dalla categoria: il medesimo professionista pagava o non pagava l'imposta a seconda che avesse scelto di operare da solo oppure di condividere lo studio con altri colleghi.

È proprio su questo punto che è intervenuta la Corte Costituzionale con la sentenza n. 153 del 24 luglio 2026, la quale, pur senza dichiarare l'illegittimità delle norme, ne ha imposto una lettura ben diversa da quella fin qui seguita dall'Amministrazione finanziaria. Il ragionamento dei giudici muove dal dato testuale della disposizione che equipara le associazioni professionali alle società semplici: essa richiede che l'attività sia esercitata «in forma associata», e questa formula – osserva la Corte – non può essere svuotata di significato.



Non basta, in altri termini, che esista formalmente uno studio associato: occorre che al suo interno la professione sia effettivamente svolta in comune dai professionisti che ne fanno parte. Se, invece, ciascun associato lavora personalmente, con la propria clientela e i propri incarichi, quella forma organizzativa non è sufficiente a far sorgere l'obbligo impositivo, perché il reddito continua a essere riferibile alle persone fisiche, che dal 2022 sono escluse dall'imposta.

Quando l'associazione ha una funzione soltanto strumentale

La Corte descrive con precisione l'ipotesi che nella pratica ricorre con maggiore frequenza, e che riguarda una parte consistente degli studi italiani: quella in cui l'associazione non esercita in proprio alcuna attività professionale, ma esaurisce la propria funzione sul piano organizzativo ed economico interno. Si pensi allo studio costituito per dividere il canone di locazione dei locali, per acquistare in

comune arredi, hardware e software gestionali, per regolare i rapporti con il personale di segreteria e per ripartire poi, secondo criteri concordati, le spese e i compensi. In tutte queste situazioni i singoli professionisti operano individualmente e separatamente, e l'imposta non è dovuta a prescindere da quanto sia strutturato lo studio: ciò che conta non è la dimensione dell'organizzazione, ma il fatto che essa non arrivi a «spersonalizzare» la prestazione, cioè a rendere il risultato economico ascrivibile alla struttura anziché al lavoro del professionista.

Diverso è ovviamente il caso in cui gli incarichi vengano assunti dall'associazione, i professionisti operino in modo integrato e il cliente si rivolga allo studio in quanto tale: qui l'IRAP continua a trovare applicazione. Molto frequente, poi, è la situazione intermedia, in cui una parte degli incarichi è gestita personalmente dal singolo e una parte si avvale della struttura comune. Anche in questo caso la Corte offre una indicazione utile, richiamando un precedente della Cassazione: il reddito che deriva esclusivamente dal lavoro professionale del singolo associato resta fuori dal campo di applicazione dell'imposta, a condizione che sia adeguatamente separato da quello prodotto avvalendosi dell'organizzazione dello studio. Una condizione, come è evidente, che si gioca tutta sulla qualità della documentazione e dell'impianto contabile.

L'onere della prova si sposta sul Fisco



Il passaggio di maggiore rilievo pratico è però un altro. Poiché l'attività professionale è, di regola, svolta individualmente – e alcune prestazioni sono per legge riservate alla persona fisica – la Corte afferma che l'esercizio in forma associata costituisce un requisito da dimostrare, e che la relativa prova grava sull'Amministrazione finanziaria.

Si tratta di un'inversione di prospettiva significativa rispetto alla prassi seguita fino a oggi, che muoveva dall'automatica soggettività passiva dello studio associato e lasciava al contribuente il compito di smontarla. D'ora in avanti sarà l'Ufficio a dover indicare gli elementi concreti da cui desumere che la professione è realmente esercitata in comune. La stessa Corte ha però avuto cura di precisare che questo non autorizza alcuna forma di elusione: resta fermo il dovere di leale collaborazione, che impone dichiarazioni complete e veritiere e risposte tempestive alle richieste istruttorie.

Aspetti operativi

La prima cosa da fare è una verifica documentata delle modalità con cui uno studio associato opera concretamente: chi assume gli incarichi, come sono intestati i mandati professionali e le fatture,

quale ruolo hanno i collaboratori e i dipendenti, quanto pesa la struttura comune sul risultato finale. È da questa ricognizione che dipende ogni valutazione successiva.

Ove ne ricorrano i presupposti, sarà possibile presentare istanza di rimborso dell'IRAP versata a partire dal 2022. Il termine è di quarantotto mesi dalla data di ciascun versamento, acconti compresi: ciò significa che il saldo relativo al 2022, corrisposto nel giugno 2023, resta recuperabile fino al giugno 2027. Per i giudizi eventualmente già pendenti, la pronuncia costituisce un supporto argomentativo di peso, da far valere con apposita memoria.

La valutazione sull'esercizio in comune resta una questione di fatto, rimessa in caso di controllo all'apprezzamento dell'Ufficio e del giudice tributario: la pronuncia della Corte, per quanto autorevole, non elimina il contenzioso, ma ne sposta il baricentro sulla ricostruzione della realtà organizzativa dello studio.

Conviene perciò allineare fin d'ora l'assetto documentale al modello effettivo – intestazione coerente dei mandati, tracciabilità del rapporto con il cliente, separata evidenza contabile delle prestazioni personali rispetto a quelle rese avvalendosi della struttura – perché una documentazione ordinata sarà, in caso di verifica, il principale presidio difensivo.

Informative e news per la clientela di studio

CREDITO D'IMPOSTA BENI STRUMENTALI 4.0: PROROGA AL 15 SETTEMBRE 2026 DELLE COMUNICAZIONI DI COMPLETAMENTO

Il MIMIT, con provvedimento del 31 luglio 2026, ha prorogato al **15 settembre 2026** il termine per l'invio delle comunicazioni di completamento degli investimenti in beni strumentali 4.0 (art. 1 comma 1057-bis, L. 178/2020), termine che scadeva il 31 luglio 2026. La proroga vale sia per gli investimenti ultimati entro il 31 dicembre 2025 sia per quelli ultimati entro il 30 giugno 2026. Grazie alla nuova disponibilità di risorse, si riaprono i termini anche per le imprese in lista d'attesa, che potranno inviare entro la stessa data sia la comunicazione di conferma (con acconto) sia quella di completamento. La novità interessa:

- le imprese che hanno effettuato investimenti in **beni strumentali materiali nuovi di cui all'Allegato A alla L. 232/2016** (beni 4.0), prenotati entro il 31 dicembre 2025 ed effettuati entro il 30 giugno 2026;
- le imprese che hanno già trasmesso la comunicazione preventiva e ottenuto la **prenotazione/conferma delle risorse**, ma non hanno ancora perfezionato la procedura con la comunicazione di completamento;
- le imprese collocate in **lista d'attesa**, che riceveranno dal GSE la comunicazione di nuova disponibilità dei fondi.

Quadro normativo

L'art. 1 comma 446 della L. 207/2024 ha riconosciuto il credito d'imposta 4.0 di cui all'art. 1 comma 1057-bis della L. 178/2020 anche agli investimenti in beni materiali nuovi dell'Allegato A alla L. 232/2016 effettuati dal 1° gennaio 2025 al 31 dicembre 2025, ovvero **entro il 30 giugno 2026** a condizione che entro il 31 dicembre 2025:

- l'ordine risulti accettato dal venditore; e
- sia stato pagato un acconto almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Il beneficio opera all'interno di un **limite di spesa di 2.200 milioni di euro**, con assegnazione delle risorse secondo l'ordine cronologico di ricevimento delle comunicazioni trasmesse dal MIMIT all'Agenzia delle Entrate (art. 1 comma 448 della L. 207/2024). L'utilizzo in compensazione tramite

modello F24 avviene con il **codice tributo "7077"**, istituito dalla risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 41/E dell'11 giugno 2025.

Il D.M. 15 maggio 2025, come modificato dai D.M. 16 giugno 2025 e 28 gennaio 2026, ha approvato i modelli e definito la procedura, articolata in tre passaggi:

1. **comunicazione preventiva**, rilevante ai fini della prenotazione delle risorse (termine ultimo 31 gennaio 2026);
2. **comunicazione preventiva con acconto** (conferma), da presentare entro 30 giorni dalla prima;
3. **comunicazione di completamento**, da trasmettere a seguito dell'ultimazione degli investimenti.

Che cosa prevede il D.M. 31 luglio 2026

Intervenendo sull'art. 2 del D.M. 15 maggio 2025, il decreto direttoriale del 31 luglio 2026 dispone quanto segue.

a) Nuovo comma 4 dell'art. 2. Il modello di comunicazione è trasmesso dall'impresa al completamento degli investimenti:

- **entro il 31 marzo 2026** per gli investimenti ultimati alla data del 31 dicembre 2025;
- **entro il 15 settembre 2026** per gli investimenti ultimati alla data del 30 giugno 2026 (in luogo del precedente 31 luglio 2026).

b) Integrazione del comma 9 dell'art. 2. Ai fini del perfezionamento della procedura per la fruizione del credito d'imposta, l'impresa invia i modelli di comunicazione di cui ai commi 3 e 4 (conferma con acconto e completamento) **entro il 15 settembre 2026, anche per gli investimenti ultimati entro il 31 dicembre 2025, in deroga ai termini di cui al comma 4.**

La clausola di deroga è il passaggio operativamente più rilevante: pur restando formalmente fermo il termine del 31 marzo 2026 nel testo del comma 4, il nuovo periodo aggiunto al comma 9 consente di perfezionare la procedura entro il 15 settembre 2026 **anche per gli investimenti già ultimati nel 2025**. La proroga riguarda dunque, come confermato dal comunicato stampa del MIMIT, sia gli investimenti ultimati nel corso del 2025 sia quelli completati entro il 30 giugno 2026.

La finalità dichiarata del decreto (esplicitata nel "ravvisata" del preambolo) è consentire il perfezionamento della procedura anche alle imprese che hanno ricevuto dal GSE la **comunicazione di nuova disponibilità di risorse**. Per effetto delle nuove risorse rese disponibili, possono quindi essere finanziati investimenti finora rimasti privi di copertura: le imprese interessate riceveranno dal GSE l'apposita comunicazione e, per esse, si aprono i termini per presentare entro il 15 settembre 2026 **sia la comunicazione di conferma (con acconto) sia quella di completamento**.

La trasmissione avviene esclusivamente in via telematica, attraverso il sistema informatico per la gestione delle comunicazioni disponibile nella sezione **“Transizione 4.0” del sito internet del GSE**. Il decreto è pubblicato sul sito istituzionale del MIMIT (www.mimit.gov.it).

Informative e news per la clientela di studio

NOVITÀ FISCALI DEL D.LGS. 7 AGOSTO 2026, N. 148

Il presente tabellone sintetico illustra le principali disposizioni introdotte dal Decreto Correttivo Omnibus (D.Lgs. 148/2026), con i relativi riferimenti normativi e gli impatti operativi di maggiore interesse per i professionisti del settore e i contribuenti.

Novità e riferimento normativo	Descrizione della novità e impatto operativo
Trattamento fiscale dei familiari a carico e clausola di salvaguardia Art. 1, D.Lgs. n. 148/2026 Modifica dell'art. 12, comma 4-ter, TUIR	Riforma della clausola di salvaguardia per l'applicazione delle agevolazioni fiscali ai familiari diversi da coniuge e figli (genitori, nonni, fratelli, sorelle, suoceri ex art. 433 c.c.). Viene soppresso il requisito generale della convivenza o della percezione di assegni alimentari per l'accesso ai benefici non tassati (es. prestazioni di welfare aziendale). Tali requisiti restano, invece, operativi solo qualora le disposizioni facciano espresso riferimento alla condizione di familiare "fiscalmente a carico" (fermo restando il limite di reddito complessivo di 2.840,51 euro). Rilevante impatto sul welfare aziendale (es. servizi di assistenza ad anziani o non autosufficienti ex art. 51, comma 2, lett. f-ter, TUIR), i cui rimborsi o prestazioni sono ora esenti anche in relazione ai genitori o suoceri non conviventi. La misura ha efficacia retroattiva a partire dal periodo d'imposta 2025.
Fringe benefit auto aziendali in uso promiscuo e tassazione optional Art. 2, D.Lgs. n. 148/2026 Sostituzione dell'art. 51, comma 4, lett. a), TUIR	Viene riscritta la determinazione forfettaria del reddito imponibile per i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti. La nuova formulazione sposta il focus dal momento dell'assegnazione ("nuova immatricolazione") alla effettiva anzianità del veicolo: - Incremento del 50% del valore del fringe benefit calcolato sulle tabelle ACI a partire dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello di compimento del quinto anno di prima immatricolazione (misura applicabile a tutte le motorizzazioni, incluse le elettriche BEV e ibride plug-in). - Maggiorazione forfettaria del 5% del valore del fringe benefit in presenza di accessori o allestimenti ("optional") non valorizzati nelle tabelle ACI e non

	direttamente acquistati dal lavoratore. Le somme eventualmente trattenute al dipendente per tali accessori vanno scomputate dal valore convenzionale. La norma introduce, inoltre, un nuovo regime transitorio (art. 1, comma 48-bis, L. 207/2024), che estende l'applicazione delle vecchie regole vigenti al 31 dicembre 2024 per i veicoli assegnati dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2024 e per quelli ordinati entro il 2024 e concessi nel 2025, fino al compimento del quinto anno di immatricolazione (con successivo incremento del 50%). La norma si applica anche in caso di riassegnazione ad altri dipendenti.
Imposta sostitutiva del 26% sui differenziali da crediti d'imposta per professionisti Art. 3, D.Lgs. n. 148/2026 Inserimento dei commi 3-quater e 3-quinquies nell'art. 54, TUIR	Disciplina della tassazione dei proventi (differenziali) realizzati dagli esercenti arti e professioni sull'acquisto e utilizzo di crediti d'imposta agevolativi (es. bonus edilizi ex art. 121, D.L. n. 34/2020 acquistati a un prezzo inferiore al valore nominale): 1. Il differenziale positivo costituisce reddito e sconta un'imposta sostitutiva del 26% (in luogo dell'IRPEF progressiva e delle addizionali). 2. Nel caso di cessione, il differenziale è dato dalla differenza tra corrispettivo e costo d'acquisto del credito. 3. Nel caso di compensazione (tramite modello F24), i differenziali sono calcolati pro-quota, scomputando dal valore nominale compensato la parte di costo proporzionalmente corrispondente. L'eventuale differenziale negativo realizzato in sede di cessione non assume alcuna rilevanza fiscale. La tassazione sostitutiva concorre alla qualificazione del reddito professionale ai fini dei contributi previdenziali soggettivi delle Casse. La nuova disciplina opera per i crediti acquistati dal 12 agosto 2026, con possibilità di opzione retroattiva dal 2024 mediante dichiarazione integrativa a sfavore. Resta ferma la totale irrilevanza fiscale dei differenziali per le persone fisiche extra-professionali (risposta interpello n. 472/2023).
Riallineamento straordinario delle divergenze contabili-fiscali Art. 6, D.Lgs. n. 148/2026	Viene introdotto un regime straordinario per consentire il riallineamento delle divergenze tra i valori contabili e quelli fiscalmente riconosciuti, emerse a seguito dell'adozione di un cambiamento dei principi contabili (es. passaggio da OIC nazionali a OIC modificati o adozione di nuovi standard). L'opzione si esercita all'interno della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2026 ed esplica i propri effetti contabili e fiscali a decorrere dal medesimo periodo d'imposta.

Stretta sulle perdite fiscali nel passaggio di controllo indiretto Art. 7, D.Lgs. n. 148/2026 Interpretazione autentica dell'art. 84, comma 3, TUIR	La disposizione chiarisce che le limitazioni al riporto delle perdite fiscali, delle eccedenze ACE e degli interessi passivi indeducibili, previste in caso di variazione dell'attività e mutamento della maggioranza dei diritti di voto in assemblea ordinaria (art. 84, comma 3, TUIR), trovano applicazione non solo nel caso di trasferimento diretto delle partecipazioni della società portatrice delle perdite, ma anche nell'ipotesi di trasferimento indiretto delle quote di una società (holding o subholding) che ne detiene il controllo ai sensi dell'art. 2359 c.c.. Trattandosi di una norma di interpretazione autentica, essa ha efficacia retroattiva e sana le incertezze applicative originate dalla Risposta a interpello n. 39/2022 dell'Agenzia delle Entrate, confermando la legittimità delle contestazioni erariali effettuate sui trasferimenti indiretti di pacchetti di controllo.
Estensione biennale dei termini per la detrazione dell'IVA e l'annotazione Art. 12, D.Lgs. n. 148/2026 Modifica degli artt. 19, comma 1 e 25, comma 1, D.P.R. n. 633/72	Ripristino dei termini biennali per l'esercizio della detrazione dell'IVA, superando la stretta temporale introdotta dal D.L. n. 50/2017: 1. Il diritto alla detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti e sulle importazioni può essere esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto (in precedenza limitato all'anno di insorgenza). 2. L'annotazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali nel registro di cui all'art. 25 deve essere eseguita al più tardi entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa al secondo anno successivo a quello di ricezione del documento. Viene risolto il problema delle fatture “a cavallo d'anno” relative a operazioni con IVA esigibile nell'anno X ma ricevute nell'anno X+1: se la fattura viene ricevuta entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale dell'anno X+1 (30 aprile X+2), e registrata in apposita sezione del registro acquisti, la detrazione può essere retro-imputata ed effettuata nella dichiarazione annuale riferita all'anno X in cui il diritto è sorto. A cascata, si allungano i termini per l'emissione delle note di variazione in diminuzione ex art. 26, D.P.R. n. 633/72 (coerentemente con le circolari n. 1/E/2018 e n. 20/E/2021): la nota di accredito per un presupposto nato nel dicembre 2026 potrà essere emessa entro il 30 aprile 2029.
Tassazione anticipata del trust estesa	Intervento di coordinamento normativo volto a estendere espressamente gli effetti dell'opzione facoltativa per la “tassazione in entrata” (anticipata) del

espressamente alle imposte ipocatastali Art. 13, D.Lgs. n. 148/2026 Integrazione dell'art. 4-bis, comma 3, D.Lgs. n. 346/90	trust alle imposte ipotecarie e catastali, qualora il conferimento dei beni nel trust o l'apertura della successione includano beni immobili. In assenza di questa menzione testuale nella previgente formulazione dell'art. 4-bis, comma 3, l'effetto di anticipazione dell'obbligazione tributaria risultava testualmente riferito alle sole imposte di successione e donazione, creando forti dubbi interpretativi sulla spettanza dell'esenzione proporzionale in uscita per le imposte d'atto.
Decorrenza e misura degli interessi di successione su avvisi di rettifica Art. 14, D.Lgs. 148/2026 Modifica dell'art. 34, comma 1 del D.Lgs. n. 346/90	Viene risolto un difetto di coordinamento con il nuovo sistema di autoliquidazione del tributo successorio (introdotto dal D.Lgs. n. 139/2024), nel quale la liquidazione delle imposte principali non è più demandata d'ufficio all'Agenzia delle Entrate: 1. Gli interessi dovuti sulla maggiore imposta liquidata dall'ufficio a seguito di rettifica per dichiarazione incompleta o infedele non decorrono più dalla data di notifica della liquidazione dell'imposta principale, bensì dal “giorno successivo alla scadenza del termine” entro il quale il contribuente era tenuto a pagare l'imposta autoliquidata (90 giorni dal termine di presentazione della dichiarazione). 2. La misura degli interessi viene rideterminata, con decorrenza dal 1° gennaio 2027, al tasso del 2,5% per ogni semestre compiuto (in luogo del previgente e anacronistico tasso del 4,5% per semestre).
Termine per l'accertamento dei componenti negativi pluriennali Art. 22, D.Lgs. n. 148/2026 Inserimento del comma 1-bis nell'art. 43, D.P.R. n. 600/73	Riforma dei termini di decadenza per l'azione di controllo dei componenti negativi del reddito d'impresa ad efficacia pluriennale (es. quote di ammortamento di beni materiali/immateriali, spese di manutenzione e altre spese pluriennali): 1. fatta eccezione per le quote relative ad operazioni inesistenti, il termine ordinario per l'accertamento di violazioni commesse al momento dell'acquisto o del sostenimento della spesa non decorre più dall'anno di prima deduzione in assoluto, bensì decorre a partire dalla dichiarazione relativa al periodo d'imposta nel quale, per la prima volta, la singola quota di detti componenti è stata dedotta; 2. intervenuta la notifica dell'avviso di accertamento per una data annualità, l'ufficio acquisisce la possibilità di procedere alla rettifica delle quote dedotte nelle annualità precedenti e successive ancora aperte. La norma limita la prassi erariale (basata sulla sentenza delle Sezioni Unite della Cassazione n. 8500/2021) che consentiva all'Amministrazione di

	contestare l'esistenza del costo in anni lontani senza l'accertamento formale del primo anno. La nuova disciplina si applica ai beni e servizi acquistati a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2027. Restano escluse dalla novità le perdite d'impresa e le detrazioni pluriennali.
Limiti alla presunzione di distribuzione degli utili nelle società a ristretta base Art. 23, D.Lgs. n. 148/2026 Inserimento dell'art. 256-bis nel TU dell'Accertamento	Drastica limitazione all'operatività della presunzione giurisprudenziale di distribuzione degli utili extra-bilancio ai soci delle società di capitali a ristretta base partecipativa: La presunzione di attribuzione pro-quota degli utili occulti ai soci opera esclusivamente qualora l'accertamento sia fondato sulla presenza di componenti positivi non contabilizzati (es. ricavi in nero) o sull'inesistenza di componenti negativi dichiarati (es. fatture false). La presunzione non trova invece applicazione a seguito di rettifiche di carattere puramente valutativo o interpretativo delle norme fiscali.
Limiti all'accertamento fondato sull'antieconomicità Art. 24, D.Lgs. n. 148/2026 Inserimento dell'art. 252-bis nel TU dell'Accertamento	Stretta sui poteri dell'Ufficio in materia di contestazione dell'antieconomicità aziendale basata sul mero scostamento dei corrispettivi rispetto al valore di mercato dei beni o servizi: Viene stabilito che lo scostamento dal valore di mercato, di per sé solo, non è sufficiente a fondare una rettifica per antieconomicità. L'accertamento richiede la presenza e la prova di ulteriori elementi gravi, precisi e concordanti che evidenzino il carattere fittizio delle operazioni o l'evasione d'imposta.
Ritenuta al 20% sui dividendi corrisposti a fondi pensione UE/SEE Art. 26, D.Lgs. n. 148/2026 Modifica dell'art. 27, comma 3, D.P.R. n. 600/73	Innalzamento dall'11% al 20% dell'aliquota della ritenuta d'imposta applicata sui dividendi distribuiti a fondi pensione costituiti in Stati membri dell'Unione Europea o aderenti allo Spazio Economico Europeo (SEE) inclusi nella white list, nonché ai sottoconti esteri di PEPP (Pan-European Personal Pension Product).
Rivalutazione al 36% delle partecipazioni non quotate in Stati black list Art. 27, D.Lgs. n. 148/2026 Modifica dell'art. 5, L. n. 448/2001	Disciplina speciale per la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni non quotate in società residenti o localizzate in Stati o territori a regime fiscale privilegiato (ex art. 47-bis, TUIR): 1. l'aliquota dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione viene elevata al 36% (rispetto al 21% ordinario);

	2. non è ammessa la rateizzazione dell'imposta dovuta, che deve essere versata in un'unica soluzione; 3. in caso di controllo, l'individuazione dello Stato black list si esegue tramite il test della tassazione effettiva estera (effective tax rate - ETR); negli altri casi, si fa riferimento al livello nominale di tassazione, la cui soglia-limite è fissata al 12% (50% dell'aliquota IRES italiana, escludendo l'IRAP). L'opzione di rivalutazione si considera definitiva per il contribuente (Cass. 24057/2014). Pertanto, qualora il socio dimostri in futuro che dalla partecipazione non conseguiva l'effetto di localizzare i redditi in paradisi fiscali per i 5 anni precedenti al realizzo (evitando la tassazione ordinaria), non sarà in ogni caso possibile richiedere il rimborso della maggiore imposta del 31% o 36% versata all'atto dell'opzione.
Adesione al CPB priva di effetti in mancanza dei requisiti di accesso Art. 28, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 148/2026 Inserimento del comma 2-bis nell'art. 10, D.Lgs. n. 13/2024	Al fine di garantire certezza al patto tra Fisco e contribuente, viene espressamente previsto che l'adesione alla proposta di Concordato Preventivo Biennale (CPB) formulata dall'Agenzia delle Entrate sia totalmente priva di effetti (inefficace ab origine) qualora il contribuente non sia in possesso dei requisiti essenziali, quali l'assenza di debiti erariali o contributivi definitivi di importo pari o superiore a 5.000 euro al 31 dicembre dell'anno precedente.
Modifiche alla compagine sociale e rinnovo del CPB Art. 28, comma 1, lett. b), D.Lgs. n. 148/2026 Modifica dell'art. 11, comma 1, lett. b-quater), D.Lgs. n. 13/2024	Attenuazione della causa di esclusione dal concordato per le società di persone e associazioni professionali ex art. 5, TUIR, interessate da modifiche della compagine sociale che ne aumentano il numero di soci o associati. L'ingresso di nuovi soggetti non determina l'esclusione dal concordato, a condizione che si tratti di un "rinnovo" del CPB (biennio 2026-2027) e che i nuovi soci/associati, nell'anno precedente al loro ingresso, abbiano percepito redditi da lavoro dipendente o assimilati, oppure abbiano conseguito redditi d'impresa o di lavoro autonomo complessivamente non superiori a 35.000 euro. Per chi proviene da lavoro dipendente non si applica alcun limite reddituale. Per chi ha già partita IVA, opera il tetto di 35.000 euro. Se la società si trova al primo biennio di adesione, l'ingresso di nuovi soci determina invece la cessazione ordinaria.
Esclusione dell'opzione congiunta obbligatoria	Vengono ridisegnate le cause di blocco ('tutti dentro o tutti fuori') per i professionisti che partecipano contemporaneamente a studi associati, STP o

per attività con ISA differenti Art. 28, comma 1, lett. b), D.Lgs. n. 148/2026 Modifica dell'art. 11, co. 1, lett. b-<i>quinquies</i>) e b-<i>sexies</i>), D.Lgs. n. 13/2024	STA e dichiarano individualmente redditi di lavoro autonomo. L'obbligo di adesione congiunta al concordato da parte del socio e dell'associazione/società si applica esclusivamente qualora le rispettive attività esercitate ricadano all'interno del medesimo ISA. Qualora le attività economiche siano riconducibili a ISA differenti, il vincolo decade e ciascun soggetto (socio ed ente) può valutare in modo del tutto autonomo l'adesione. La novità si applica a tutte le adesioni a decorrere dal biennio 2026-2027, a prescindere dal fatto che si tratti di prima adesione o di rinnovo.
Potenziamento dei benefici premiali per il rinnovo del CPB Art. 28, comma 1, lett. c), D.Lgs. n. 148/2026 Inserimento del comma 1-bis nell'art. 14, D.Lgs. n. 13/2024	Forte potenziamento del regime premiale ISA per i soggetti che decidono di rinnovare l'adesione al concordato per il biennio 2026-2027: 1. esonero dal visto di conformità per le compensazioni di crediti IVA elevato a 100.000 euro annui (in luogo dei 70.000 ordinari); 2. esonero dal visto per compensazioni di crediti per imposte dirette e IRAP innalzato a 70.000 euro annui (in luogo dei 50.000 ordinari); 3. esonero dal visto o prestazione di garanzia per i rimborsi IVA elevato a 100.000 euro annui (rispetto a 70.000); 4. l'anticipazione dei termini di decadenza per l'attività di accertamento (ex art. 43, D.P.R. n. 600/73 e art. 57, D.P.R. n. 633/72) viene innalzata a ben 2 anni (rispetto a 1 anno riconosciuto per la prima adesione).
Zero interessi sulle rateizzazioni delle imposte da CPB rinnovato Art. 28, comma 1, lett. c), D.Lgs. n. 148/2026 Inserimento del comma 1-ter nell'art. 14, D.Lgs. n. 13/2024	Agevolazione finanziaria volta ad azzerare completamente gli interessi previsti per i pagamenti rateali delle imposte derivanti dalle dichiarazioni dei redditi, dell'IRAP e dell'IVA. La disposizione è applicabile in caso di rinnovo del CPB limitatamente al biennio 2026-2027, esplicitando i suoi effetti sul saldo 2026/acconto 2027 e sul saldo 2027/acconto 2028.
Rideterminazione del CPB a seguito di dichiarazione integrativa Art. 28, comma 1, lett. d), D.Lgs. n. 148/2026	In caso di presentazione di una dichiarazione integrativa (ex art. 2, comma 8, D.P.R. 322/98) volta a correggere errori od omissioni relativi ai ricavi, compensi o altri dati comunicati ai fini della definizione della proposta di concordato per l'anno precedente, l'adesione al CPB non decade: Il reddito e il valore della produzione netta (VAP) concordati vengono automaticamente rideterminati sulla base dei nuovi dati integrati. Le sanzioni

Inserimento del comma 3-bis nell'art. 19, D.Lgs. n. 13/2024	collegate alle irregolarità possono essere regolarizzate tramite l'istituto del ravvedimento operoso. La norma si applica a partire dal modello REDDITI 2026 (relativo all'anno d'imposta 2025).
Semplificazione degli acconti storici per chi rinnova il concordato Art. 28, comma 1, lett. e), D.Lgs. n. 148/2026 Inserimento del comma 3-bis nell'art. 20, D.Lgs. n. 13/2024	Eliminazione delle maggiorazioni previste per il calcolo degli acconti d'imposta eseguiti con il metodo storico (maggiorazione del 10% della differenza positiva per IRPEF/IRES e del 3% per l'IRAP), che erano state introdotte per la prima annualità di concordato. La semplificazione è riservata ai contribuenti che effettuano il rinnovo del CPB per il biennio 2026-2027, per i quali l'acconto viene dunque determinato applicando esclusivamente le regole e le aliquote ordinarie.
Regime di ravvedimento speciale (Sanatoria 2020-2023) per chi rinnova il CPB Art. 29, D.Lgs. n. 148/2026	Viene introdotto un regime speciale di ravvedimento (sanatoria) delle annualità d'imposta dal 2020 al 2023 per i soggetti ISA che effettuano il rinnovo del concordato per il biennio 2026-2027 (ne restano quindi esclusi i soggetti al primo biennio di adesione): 1. la sanatoria prevede la determinazione graduale del maggior imponibile e dell'imposta sostitutiva IRPEF/IRES e IRAP dovuta per ciascun anno in base al punteggio ISA ottenuto nell'annualità di riferimento (con regole speculari ai precedenti regimi di ravvedimento); 2. possono accedere alla sanatoria anche i contribuenti con ricavi/compensi inferiori a 5.164.569 euro interessati da una causa di esclusione ISA per emergenza COVID-19 (codici 15, 16 e 17 negli anni 2020-2022), da condizioni di non normale svolgimento dell'attività (codice 4) o da condizioni di multiattività (codice 7). 3. il versamento dell'imposta sostitutiva (imposta minima IRPEF/IRES di 1.000 euro; nessun minimo per l'IRAP) può essere effettuato in un'unica soluzione entro il 15 marzo 2027, ovvero in un massimo di 10 rate mensili di pari importo con interessi al tasso legale dal 16 marzo 2027. Il perfezionamento della sanatoria comporta l'allungamento dei termini di decadenza per l'accertamento e preclude l'azione di rettifica dell'Amministrazione, fornendo una copertura definitiva anche sulle annualità pre-concordato.

Informative e news per la clientela di studio

DECRETO OMNIBUS: CAMBIANO ANCORA LE REGOLE PER L'AUTO CONCESSA IN USO PROMISCUO AL DIPENDENTE

Con il D.Lgs. n. 148 del 7 agosto 2026 (c.d. "Decreto Omnibus"), pubblicato nel Supplemento Ordinario n. 30/L alla Gazzetta Ufficiale 11.8.2026 n. 185 ed entrato in vigore il 12.8.2026, il Legislatore interviene nuovamente sull'art. 51, comma 4, lett. a), TUIR, riscrivendo per la terza volta in poco più di un anno le regole di determinazione del fringe benefit per i veicoli aziendali concessi in uso promiscuo ai dipendenti.

La novità principale non riguarda le percentuali forfetarie – che restano quelle fissate dalla Legge di Bilancio 2025 – bensì i criteri di accesso al regime: sparisce il requisito della "nuova immatricolazione" legato alla data del contratto, sostituito da un criterio basato unicamente sull'anzianità del veicolo, con l'introduzione di due correttivi: una maggiorazione per i veicoli più datati e una per gli accessori non ricompresi nelle Tabelle ACI.

La norma di riferimento

L'art. 51, comma 4, lett. a), TUIR disciplina la determinazione forfetaria del fringe benefit da assegnazione in uso promiscuo di autoveicoli, motocicli e ciclomotori: in deroga al criterio del "valore normale", il reddito imponibile in capo al dipendente è calcolato applicando una percentuale al costo chilometrico convenzionale di 15.000 km desumibile dalle Tabelle ACI, al netto delle somme trattenute al lavoratore.

La disciplina ha conosciuto tre passaggi ravvicinati:

1. fino al 31.12.2024 le percentuali erano differenziate in base alle emissioni di CO₂ del veicolo (25%, 30%, 40%/50%, 50%/60%);
2. con il comma 48, L. n. 207/2024 (Legge di Bilancio 2025), per i veicoli di nuova immatricolazione concessi con contratti stipulati dall'1.1.2025, il criterio per fasce di emissione è stato sostituito da un'unica percentuale del 50%, ridotta al 10% per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica e al 20% per gli ibridi plug-in;
3. l'art. 6, comma 2-bis, D.L. n. 19/2025 ha poi introdotto un regime transitorio (comma 48-bis) per mantenere il vecchio regime sui veicoli già in uso o ordinati entro il 31.12.2024.

La convivenza di tre regimi, ciascuno legato a specifiche combinazioni di data di ordine, immatricolazione, stipula del contratto e consegna, si è rivelata di difficile gestione: con la circolare

n.10/E/2025 l'Agenzia, nell'interpretare in modo rigoroso i requisiti temporali, ha finito in molti casi per relegare le fattispecie "non allineate" al più oneroso criterio del valore normale.

Le novità del Decreto Omnibus

L'art. 2, comma 1, D.Lgs. n. 148/2026, sostituisce la lett. a) del comma 4 dell'art. 51, TUIR (modifica speculare per l'art. 53, comma 6, del nuovo TUIR di cui al D.Lgs. n. 117/2026, in vigore dall'1.1.2027).

Le modifiche possono essere così riassunte:

- eliminazione del requisito della nuova immatricolazione e della data di stipula del contratto quali condizioni di accesso al regime forfetario: la disciplina si applica ora a tutti i veicoli concessi in uso promiscuo, senza vincoli cronologici di ingresso;
- maggiorazione del 50% del valore forfetario per i veicoli "datati", cioè dopo il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di prima immatricolazione (quindi dall'1.1 del sesto anno);
- inclusione nel calcolo al netto anche delle somme trattenute al dipendente per accessori e allestimenti, e non più della sola componente veicolo;
- maggiorazione del 5% del valore forfetario in presenza di accessori o allestimenti non valorizzati nelle Tabelle ACI e non acquistati direttamente dal lavoratore.

Il raffronto tra vecchio e nuovo testo

La tabella seguente mette a confronto i tratti essenziali della disciplina risultante dalla Legge di Bilancio 2025 e quella oggi vigente per effetto del Decreto Omnibus.

Elemento	Regime L. 207/2024	Regime D.Lgs. 148/2026
Requisito di accesso	Veicolo di nuova immatricolazione + contratto stipulato dall'1.1.2025	Nessun requisito temporale di ingresso: rileva solo l'anzianità del veicolo
Percentuali forfetarie	50% - 10% (BEV) - 20% (plug-in)	Invariate: 50% - 10% (BEV) - 20% (plug-in)
Veicoli oltre 5 anni	Nessuna maggiorazione specifica	Maggiorazione 50% dal sesto anno di immatricolazione
Accessori/allestimenti	Non incidono sul netto trattenuto al dipendente	Concorrono al netto trattenuto; maggiorazione 5% se extra-tabella ACI

La riforma del regime transitorio

Il comma 3 dell'art. 2, D.Lgs. n. 148/2026, riscrive anche il comma 48-bis dell'art. 1, L. n. 207/2024. Resta ferma la disciplina vigente al 31.12.2024 per i veicoli concessi in uso promiscuo dall'1.7.2020 al 31.12.2024 e per quelli ordinati entro il 31.12.2024 e concessi in uso promiscuo nel corso dell'intero 2025 (cade il più restrittivo termine del 30.6.2025 previsto dalla precedente versione della norma).

Anche per questi veicoli, dal sesto anno di immatricolazione, scatta la maggiorazione del 50%, applicabile anche in caso di riassegnazione ad altro dipendente.

Quanto alla decorrenza generale, il comma 5 dell'art. 2 dispone che le nuove regole si applicano dal periodo d'imposta 2026, e riguardano anche i veicoli concessi in uso promiscuo nel 2025 non rientranti nel regime transitorio: per queste fattispecie, che fino a oggi avrebbero scontato il criterio del valore normale, si applicherà invece il nuovo criterio forfetario.

In sintesi



Il Decreto Omnibus supera la verifica “a tre requisiti” (immatricolazione, stipula del contratto, consegna) introdotta dalla riforma 2025, sostituendola con un criterio unico basato sull'anzianità del veicolo: il regime forfetario si applica a tutti i veicoli con non più di 5 anni dalla prima immatricolazione, con una maggiorazione del 50% oltre tale soglia e del 5% in presenza di accessori extra-tabella ACI. Le nuove regole si applicano dal 2026, incluse le assegnazioni 2025 rimaste finora prive di una disciplina agevolativa certa.

Indicazioni operative

Alla luce delle novità illustrate, si suggerisce alle imprese di:

- mappare il parco veicoli aziendali in base alla **data di prima immatricolazione**, per individuare i veicoli che supereranno la soglia dei 5 anni e saranno soggetti alla maggiorazione del 50%;
- verificare le pattuizioni relative ad accessori e allestimenti forniti in uso promiscuo, per applicare correttamente la maggiorazione del 5% ove dovuta;
- riesaminare la posizione dei veicoli concessi in uso promiscuo nel 2025 non rientranti nel regime transitorio, ai quali si applica dal 2026 il nuovo criterio forfetario in luogo del valore normale;
- verificare i comportamenti già adottati fino al 31.12.2025 in tema di accessori, che restano “fatti salvi” dalla norma transitoria, senza possibilità di rimborso delle maggiori imposte eventualmente versate.

Informative e news per la clientela di studio

CHIARIMENTI FISCALI “ESTIVI” PER LO SPORT DILETTANTISTICO

Con la **circolare n.7/E dello scorso 7 agosto 2026** l'Agenzia delle Entrate è intervenuta per fornire chiarimenti su alcune disposizioni fiscali contenute nel D.Lgs. n. 36/2021, uno dei cinque provvedimenti delegati di attuazione della riforma dello sport dilettantistico e professionistico.

Nell'attesa di un generale documento di prassi esplicativo dell'intera riforma (che forse mai vedrà la luce), l'Agenzia ha quindi scelto per la riforma dello sport la via dei chiarimenti puntuali che toccano argomenti diversi: dalle tradizionali agevolazioni Ires/Iva per le società sportive dilettantistiche (SSD), ai compensi e rimborsi ai lavoratori e ai volontari sportivi, al tema dell'esenzione IRAP, all'agevolazione speciale prevista dalla L. n. 133/1999, per arrivare ad alcuni chiarimenti in ambito IVA.

Vediamo di seguito una sintesi delle prese di posizione assunte dall'amministrazione finanziaria.

Negata la decommercializzazione Iva e redditi per le SSD a lucratività “attenuata”

Il tema riguarda la fruizione, da parte di ASD e SSD iscritte al Registro Nazionale delle Attività Sportive Dilettantistiche (RASD), delle agevolazioni previste dall'art.148, comma 3, Tuir (e dal corrispondente art.4, quarto comma, del decreto Iva) consistenti nella decommercializzazione ai fini Ires e Iva dei corrispettivi specifici verso soci e tesserati, alla luce del fatto che l'art.36 co.3 del D.Lgs. 36/2021 ne richiama esplicitamente l'applicazione.

La questione si pone, in particolare, per quelle SSD costituite in forma di società di capitali o cooperative ai sensi dell'art.6, co.1, lett. c), D.Lgs. n. 36/2021, alle quali la nuova disciplina consente, ai successivi articoli 7 e 8, un divieto di lucratività per così dire “attenuato”, ammettendo la distribuzione di una quota di utili entro precisi limiti (rivalutazione del capitale in base all'indice Istat, o distribuzione di dividendi non superiori al tasso dei buoni postali fruttiferi maggiorato di 2,5 punti), oltre al rimborso del capitale versato dai soci.

Sul punto l'Agenzia conclude che per poter godere delle richiamate agevolazioni, una SSD dovrà necessariamente integrare le clausole statutarie richieste dagli artt.7 e 8, D.Lgs. n. 36/2021 con quelle specifiche previste dal comma 8 dell'art.148, Tuir, e in particolare con quelle che dispongono il divieto assoluto di distribuire, anche indirettamente, utili, riserve o capitale durante la vita dell'ente. Ciò significa, quindi, che alle SSD che vogliano cogliere l'opportunità di introdurre una parziale deroga al divieto di lucratività in applicazione delle disposizioni previste dagli artt. 7 e 8, D.Lgs. n.

36/2021, alle stesse sarà preclusa l'agevolazione consistente nella decommercializzazione ai fini Ires e Iva dei corrispettivi specifici verso soci e tesserati.

È d'obbligo la verifica del cumulo tra rimborsi forfettari ai volontari e compensi da lavoro sportivo

Il secondo chiarimento interviene sulla discussa disposizione che permette, ai sensi dell'art.29, D.Lgs. n. 36/2021, di riconoscere ai volontari sportivi rimborsi forfettari fino a 400 euro mensili per le spese sostenute in occasione di manifestazioni ed eventi sportivi riconosciuti dalle Federazioni, dalle Discipline sportive associate, dagli Enti di promozione sportiva, dal Coni, dal Cip e da Sport e salute S.p.A. e questo senza che tali somme – in generale – concorrano a formare reddito per il volontario. L'aspetto delicato, chiarito dall'Agenzia, riguarda il caso in cui il volontario sportivo di un determinato sodalizio che percepisca da questo i citati rimborsi, percepisca anche compensi da lavoro sportivo da altro sodalizio sportivo dilettantistico. In questo caso, la norma prevede che il percettore di tali somme debba comunque tenere conto sia dei compensi che dei rimborsi ai fini del raggiungimento della soglia di non imponibilità di 15.000 euro annui prevista dall'art.36, co.6, D.Lgs. n. 36/2021.

Ciò comporta che se il volontario sportivo prima di percepire i rimborsi forfettari ha già superato tale soglia percependo compensi da altri enti come lavoratore autonomo sportivo, l'intero rimborso forfetario successivamente erogato diventa imponibile quale reddito di lavoro autonomo, con obbligo per l'ente erogante di applicare la ritenuta d'acconto del 20% ex art.25, D.P.R. n. 600/1973. Per gestire correttamente questi passaggi, la norma prevede pertanto che il lavoratore sportivo rilasci, all'atto del pagamento, un'autocertificazione dei compensi già percepiti nell'anno da altri enti; in assenza di tale dichiarazione, il sodalizio erogante non sarà ovviamente nelle condizioni di applicare correttamente la ritenuta.

Ricordiamo, infine, che i sodalizi sportivi dilettantistici che erogano i rimborsi forfettari sono tenuti a specifici adempimenti quali la comunicazione trimestrale al RASD dei nominativi dei volontari e degli importi corrisposti.

Finalmente confermata l'applicazione della soglia di esenzione IRPEF anche per il lavoro sportivo subordinato

Con riferimento all'ambito applicativo della soglia di esenzione di 15.000 euro annui prevista dall'art.36, comma 6, D.Lgs. n. 36/2021, la norma letteralmente esenta tutti i *"compensi di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo"* senza fornire ulteriori precisazioni; il dubbio, pertanto, era se l'agevolazione riguardasse solo i rapporti di lavoro autonomo e le collaborazioni coordinate e continuative, oppure anche i rapporti di lavoro sportivo dilettantistico svolti in forma subordinata.

Sul punto l'Agenzia chiarisce ora, in linea con la risposta a consulenza giuridica n. 14/2025 e senza quindi lasciare più alcun dubbio, che l'esenzione opera a monte sulla base imponibile,

indipendentemente dalla categoria reddituale del compenso: vale quindi anche per i compensi da lavoro sportivo dilettantistico erogati nell'ambito di un rapporto di lavoro subordinato, che beneficeranno della medesima soglia di non imponibilità fino a 15.000 euro, salva la tassazione ordinaria per l'eventuale eccedenza secondo le regole del reddito di lavoro dipendente.

L'esenzione Irap fino a 85.000 euro comprende anche i co.co.co. amministrativo-gestionali

Il secondo periodo del comma 6 dell'art.36, D.Lgs. n. 36/2021 prevede che i singoli compensi ai collaboratori coordinati e continuativi nell'area del dilettantismo, se inferiori a 85.000 euro annui, non concorrano alla base imponibile Irap. Qui ci si chiedeva se l'agevolazione riguardasse solo le collaborazioni di natura tecnico-sportiva o anche quelle di tipo amministrativo-gestionale (segreteria, contabilità, gestione degli impianti, ecc.).

La risposta dell'Agenzia è affermativa: poiché la norma, formulata in termini generali, non distingue in base al contenuto della prestazione, e il successivo art.37, co.4, D.Lgs. n. 36/2021 conferma che l'attività amministrativo-gestionale resa in favore degli enti sportivi dilettantistici rientra nell'ambito del comma 6 dell'art.36 "quale che sia la tipologia del rapporto", viene confermato che l'esenzione Irap sotto gli 85.000 euro si applica quindi anche ai co.co.co. che svolgono mansioni di segreteria o gestione amministrativa per conto dell'ente.

È applicabile la dispensa da adempimenti Iva in presenza di compensi esenti ex art.36-bis, D.L. n.75/2023

L'Agenzia, richiamando le disposizioni comunitarie alle quali si ispira la previsione di esenzione ex art.36-bis, D.L. n.75/2023 (prestazioni di servizi strettamente connesse alla pratica dello sport) conclude che – per ragioni di coerenza e ordine sistematico – anche questi soggetti possono avvalersi della dispensa dagli obblighi di fatturazione e registrazione prevista dall'art.36-bis, Decreto Iva seppur tale ultima norma richiami unicamente l'articolo 10 del Decreto Iva e non anche la speciale norma di esenzione.

Restano ovviamente fermi gli obblighi di fatturazione e registrazione per le eventuali altre operazioni imponibili poste in essere dal sodalizio sportivo dilettantistico.

Con aliquota IVA ordinaria la cessione del cartellino dell'atleta

È stato chiesto all'Agenzia se, in relazione al compenso incassato da una ASD o SSD per la cessione del contratto di un atleta a una società professionistica, sia possibile beneficiare della speciale norma di esenzione di cui all'art.36-bis, D.L. n. 75/2023.

Nel rispondere negativamente l'Agenzia precisa che detta operazione non può in alcun modo assimilarsi ad una prestazione "strettamente connessa con la pratica dello sport", avendo la

cessione del cartellino natura squisitamente economico-finanziaria posto che il beneficiario effettivo dell'operazione è la società professionistica che acquisisce le prestazioni dell'atleta e non l'atleta stesso. L'operazione va quindi trattata come un'ordinaria cessione di contratto ai sensi dell'art.3 del Decreto Iva, con applicazione dell'imposta secondo le regole ordinarie.

Dal 23.05.2026 l'agevolazione ex L.133/1999 si applica a tutte le nuove ASD-SSD

L'ultimo chiarimento fornito dall'Agenzia si riferisce alla "storica" agevolazione prevista dall'art.25, comma 2, Legge n. 133/1999 che esclude dalla formazione del reddito imponibile i proventi da attività commerciali connesse agli scopi istituzionali e quelli da raccolte pubbliche di fondi, entro il limite di due eventi annui e 51.645,69 euro complessivi.

La precisazione si è resa necessaria alla luce della recente modifica normativa introdotta dal D.L. n. 38/2026, convertito dalla Legge n.88/2026 che ha riscritto l'ambito soggettivo dell'art.25, comma 2, Legge n.133/1999, eliminando il riferimento prima circoscritto alle sole "associazioni sportive dilettantistiche" riconosciute dal Coni o dagli enti di promozione sportiva, e sostituendolo con il richiamo ai soggetti di cui all'art.6, co.1, lett. a), b) e c), D.Lgs. n. 36/2021 (associazioni sportive con o senza personalità giuridica, società sportive dilettantistiche costituite in forma di società di capitali o cooperative).

Con effetto dal 23 maggio 2026, pertanto, la platea dei soggetti beneficiari di tale norma agevolativa si allinea a quella dei soggetti previsti nell'ambito della riforma dello sport, ricordando in ogni caso che rimane la necessaria condizione di aver optato per il regime forfetario di cui alla Legge n. 398/1991.

Informative e news per la clientela di studio

SCADE IL PROSSIMO 30 SETTEMBRE IL TERMINE PER CHIEDERE IL RIMBORSO DELL'IVA ASSOLTA IN ALTRI PAESI EUROPEI



Le imprese che sostengono costi in Paesi aderenti all'Unione Europea possono recuperare l'Iva pagata a fornitori comunitari su acquisti di prodotti e servizi ivi conclusi, con la presentazione di apposite istanze di rimborso, secondo il disposto della Direttiva 2008/9/UE.

Unitamente al contenuto della citata Direttiva, il rimborso dell'Iva sostenuta nella Comunità Europea è disciplinato da norme del singolo Stato (per l'Italia, le regole sono contenute nell'articolo 38-bis¹, D.P.R. n. 633/1972 e nel correlato provvedimento direttoriale datato 29 aprile 2010 per quanto riguarda i Paesi extra UE con i quali sussistono rapporti di reciprocità).



Entro il termine del prossimo 30 settembre 2026 sarà quindi possibile presentare in via telematica all'Agenzia delle entrate (l'ufficio competente a gestire il rimborso è il Centro Operativo di Pescara) l'istanza per il rimborso dell'Iva assolta in altro Stato membro nell'anno 2025.

Data entro la quale presentare istanza	30 settembre 2026
--	-------------------

Le istanze di rimborso devono essere presentate esclusivamente attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate (Entratel o Fisconline a seconda del canale a cui si è abilitati):

- tramite gli incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni di cui all'articolo 3, comma 2-bis e articolo 3, D.P.R. n. 322/1998;
- avvalendosi di soggetti delegati in possesso di adeguata capacità tecnica, economica, finanziaria e organizzativa;
- tramite le CCIAA italiane all'estero che abbiano ottenuto il riconoscimento governativo di cui alla L. n. 518/1970.

Obbligo di invio telematico delle istanze	Entratel
	Fisconline



Il 30 settembre 2026 costituisce anche il termine ultimo per la presentazione delle istanze di correzione di precedenti richieste presentate dal contribuente e contenenti errori.

Ambito soggettivo

L'adempimento in rassegna interessa i soggetti passivi stabiliti in Italia che hanno assolto l'Iva in un altro Stato membro dell'Unione Europea per acquisti e importazioni, a condizione che, nel periodo di riferimento, il soggetto passivo:

- effettui operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione Iva in Italia, tenuto conto che, in caso di applicazione del *pro-rata*, il rimborso è riconosciuto in ragione della percentuale di detrazione ivi applicata;
- non abbia la sede della propria attività economica nello Stato membro di rimborso;
- non possieda nello Stato membro di rimborso una stabile organizzazione dalla quale siano effettuate operazioni commerciali oppure;
- non possieda un indirizzo permanente (o la residenza abituale) nello Stato membro di rimborso;
- non abbia effettuato operazioni territorialmente rilevanti nello Stato membro di rimborso, salvo che si tratti:
 - di prestazioni di trasporto e relativi servizi accessori non imponibili Iva; nonché
 - di operazioni soggette a Iva con il meccanismo del *reverse charge*.



Non preclude il diritto al rimborso la circostanza che il soggetto passivo richiedente:

- abbia nominato, nello Stato membro di rimborso, un rappresentante fiscale ai fini Iva (Corte di Giustizia UE, causa C-323/12 del 6 dicembre 2014);
- avrebbe dovuto essere identificato ai fini Iva nello Stato membro di rimborso (Corte di Giustizia UE, causa C-242/19 dell'11 giugno 2020).

Soggetti esclusi

Il rimborso dell'Iva assolta in altri Stati membri è escluso qualora, nel periodo di riferimento, il soggetto passivo:

- non abbia svolto alcuna attività di impresa, arte o professione;
- abbia effettuato solamente operazioni esenti o non soggette a Iva che non conferiscono il diritto alla detrazione;
- si sia avvalso del regime forfetario per gli autonomi di cui alla L. n. 190/2014 o del regime di vantaggio di cui al D.L. n. 98/2011;
- si sia avvalso del regime speciale dei produttori agricoli ex articolo 34, D.P.R. n. 633/1972.

Ambito oggettivo

In generale rientrano tra quelle che danno diritto al rimborso, le seguenti operazioni relative all'acquisto e all'importazione di beni e servizi eseguite nello Stato membro estero:

- le prestazioni di servizi su beni immobili che si trovano nello Stato membro;
- le prestazioni di ristorazione e *catering* svolte nello Stato membro;
- le prestazioni di servizi per l'accesso a fiere e manifestazioni culturali;
- i servizi di noleggio di mezzi di trasporto;
- il trasporto di persone nello Stato membro.

La sezione del sito dell'Agenzia delle entrate destinata all'istanza di rimborso è disponibile al *link*:

https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/it/web/guest/schede/rimborsi/iva-rimborsi-ue-soggetti-residenti/schedai_rimborsi_iva_ue_residenti

Importo minimo del rimborso

L'importo dell'Iva che forma oggetto della richiesta di rimborso non può essere inferiore:

- a 400 euro (o al controvalore in moneta nazionale), se la richiesta si riferisce a un periodo inferiore a un anno civile, ma non a 3 mesi;
- a 50 euro (o al controvalore in moneta nazionale), se la richiesta si riferisce a un anno civile o alla parte residua di un anno civile.

Rimborso da parte di Stato estero

L'istanza va presentata distintamente per ogni periodo di imposta. L'Agenzia delle entrate, ricevuta l'istanza, provvederà a inoltrarla, entro 15 giorni, allo Stato membro al quale richiedere il rimborso; sarà tale Stato, secondo la propria disciplina vigente, a provvedere all'esecuzione del pagamento.

Lo Stato membro che riceve la richiesta di rimborso può richiedere al contribuente maggiori informazioni, ma deve in ogni caso notificare al richiedente la propria decisione di eseguire o meno il rimborso entro 4 mesi dalla ricezione dell'istanza da parte dell'Agenzia delle entrate; una volta approvata la richiesta di rimborso lo stesso deve essere eseguito entro 10 giorni da tale data.



In presenza di cause ostative l'ufficio dell'Agenzia delle entrate non inoltrerà l'istanza al competente ufficio dello Stato estero emettendo, invece, un provvedimento di rifiuto motivato, avverso il quale è ammesso ricorso.

Informative e news per la clientela di studio

LE CORREZIONI AL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Il decreto omnibus, D.Lgs. n. 148/2026, interviene sulla disciplina del concordato preventivo biennale con due disposizioni:

- l'articolo 28 ritocca requisiti, cause di esclusione e di decadenza dell'istituto e, soprattutto, costruisce un pacchetto di premialità riservato a chi rinnova l'adesione per il biennio 2026-2027;
- l'articolo 29 riapre al ravvedimento speciale sulle annualità 2020-2023, questa volta condizionato proprio al rinnovo del concordato.

Il tema centrale delle modifiche è chiaro: il legislatore prova a rendere più conveniente restare nel concordato piuttosto che uscirne, ma chiede in cambio una proroga dei termini di accertamento che merita attenzione. Non mancano comunque anche modifiche più generalizzate che interessano tutti i contribuenti che aderiscono al concordato.

Le modifiche, per espressa previsione del comma 3 dell'articolo 28, si applicano comunque a decorrere dal biennio d'imposta 2026-2027: chi è nel primo biennio 2025-2026 non ne è quindi toccato, salvo che intenda rinnovare.

Di seguito verranno elencate e commentate le modifiche più significative.

Requisiti e cause di esclusione

Una prima modifica attiene al trattamento dell'adesione priva dei requisiti di accesso o in presenza di una causa di esclusione. Finora questi vizi finivano generalmente per essere gestiti come causa di decadenza dal concordato, con tutto ciò che ne conseguiva in termini di conseguenze. La nuova disciplina stabilisce invece che l'adesione priva dei requisiti, o resa in presenza di una causa di esclusione, è "priva di effetti": il contribuente non decade, semplicemente è come se non fosse mai entrato nel concordato.

Sul piano pratico, la differenza non è solo terminologica: incide sul trattamento sanzionatorio e sull'efficacia del ravvedimento per le annualità precedenti.

Rinnovo: modifica della compagine sociale

Tra i vincoli per l'accesso al concordato è presente il fatto che la modifica della compagine sociale, che si verifichi nel primo anno cui si riferisce la proposta di concordato, impedisce l'adesione al CPB nel caso in cui aumenti il numero dei soci o degli associati, fatto salvo il subentro di due o più soci

o associati in caso di decesso. Tale evento comporta anche la cessazione del concordato, se questo è in corso.

Queste previsioni vengono attenuate per chi decide di rinnovare il concordato: in tale caso, infatti, l'ingresso di nuovi soci o associati non fa scattare la causa ostativa se questi hanno percepito, nell'anno precedente, redditi di lavoro dipendente o assimilati, oppure redditi d'impresa o di lavoro autonomo per un importo complessivo non superiore a 35.000 euro. È una norma di buon senso: evita che l'ingresso di un socio con un profilo reddituale marginale, un neoassunto che diventa socio, un giovane professionista, faccia perdere a una società o a uno studio associato la possibilità di rinnovare il concordato.

Società tra professionisti e società tra avvocati: esclusione solo con medesimo ISA

Viene corretta anche la causa di esclusione che riguarda i professionisti che partecipano contemporaneamente a un'associazione professionale, a una società tra professionisti o a una società tra avvocati. Dopo il decreto omnibus, l'esclusione reciproca tra l'adesione del socio persona fisica e quella dell'ente partecipato è subordinata a un'ulteriore condizione: che la STP o la società tra avvocati eserciti un'attività economica riconducibile al medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale applicato individualmente dal socio.

Se il socio esercita in proprio un'attività ISA diversa da quella della società partecipata, l'esclusione non opera più automaticamente.

I nuovi benefici per chi rinnova

Come anticipato, l'elemento centrale delle modifiche introdotte riguarda l'incentivo a rinnovare il concordato. Il decreto introduce infatti un nuovo comma 1-bis dell'articolo 14, D.Lgs. n. 13/2024, che riconosce a chi rinnova l'adesione un pacchetto di premialità superiore a quello ordinariamente previsto. In particolare, chi rinnova ottiene:

- l'esonero dal visto di conformità per compensare crediti IVA fino a 100.000 euro annui e crediti da imposte dirette e IRAP fino a 70.000 euro annui, contro i tetti ordinari di 70.000 e 50.000 euro validi per l'ISA e per il CPB "base";
- l'esonero da visto o garanzia sui rimborsi IVA fino a 100.000 euro annui, anch'esso più elevato del tetto ordinario;
- l'anticipazione fissa di due anni dei termini di decadenza per l'accertamento, contro l'anticipazione "di almeno un anno", graduata per punteggio ISA, prevista in via generale.

A questo si aggiunge, con il nuovo comma 1-ter dello stesso articolo 14, l'azzeramento degli interessi sui versamenti rateali delle imposte relativi al biennio 2026-2027 per chi rinnova, in deroga alla disciplina ordinaria di rateazione.

Coerente con la logica premiale è anche il nuovo comma 3-bis dell'articolo 20, che esclude, in caso di rinnovo, l'applicazione dei commi 2 e 3 dello stesso articolo: non è quindi dovuta la maggiorazione del 10% (imposte sui redditi) o del 3% (IRAP) sull'acconto calcolato con il metodo storico, né si applica la specifica modalità di calcolo della seconda rata prevista per chi utilizza il metodo previsionale. Queste maggiorazioni erano nate per il "primo periodo d'imposta di adesione al concordato": la circolare 9/E/2025 aveva già chiarito che si applicano solo al primo anno del biennio, ma restava un dubbio interpretativo sul caso del rinnovo dopo un primo biennio. La nuova norma lo risolve espressamente in senso favorevole al contribuente.

Decadenza: la riscrittura dell'articolo 22

Vengono modificate anche alcune ipotesi di decadenza dal concordato.

L'articolo 22, D.Lgs. n. 13/2024, che elenca le cause di decadenza dal concordato, viene riorganizzato. La lettera a) viene alleggerita: il riferimento a ricavi o compensi non dichiarati resta, ma perde l'endiadi con le "violazioni di non lieve entità", che ora trovano casa in un'autonoma lettera c). Le lettere b) e c) originarie vengono sostituite da una nuova lettera b), che disciplina il caso in cui un accertamento relativo al periodo precedente al concordato riveli errori od omissioni nei dati comunicati per la proposta, tali da comportare, sulla base dei dati corretti, un reddito o un valore della produzione superiore di almeno il 30% rispetto a quello concordato.

Vi è anche la modifica della causa di esclusione che riguarda la presentazione della dichiarazione integrativa: se il contribuente rettifica la dichiarazione dei redditi per correggere ricavi, compensi o altri dati rilevanti ai fini della proposta di concordato, il reddito concordato viene rideterminato in base ai dati corretti, e le sanzioni collegate possono essere definite tramite ravvedimento operoso ordinario. È una precisazione utile perché chiarisce che l'errore sui dati alla base della proposta non deve necessariamente travolgere l'intero concordato, se il contribuente si attiva spontaneamente per correggerlo.

Il nuovo ravvedimento speciale per il 2020-2023

L'articolo 29 riapre il tema, più volte riproposto, del ravvedimento speciale per le annualità precedenti, riservato a chi accede al concordato.

Nel 2024 il D.Lgs. n. 13/2024 aveva introdotto, per chi aderiva al CPB 2024-2025, un ravvedimento speciale sulle annualità 2018-2022, con imposta sostitutiva su un incremento forfetario del reddito

dichiarato (dal 5% al 50%, che dipende dal punteggio ISA ottenuto in quell'anno) e aliquote dal 10% al 15%, ridotte del 30% per gli anni segnati dalla pandemia. In ogni caso l'imposta sostitutiva dovuta per annualità non può scendere sotto i 1.000 euro.

Tale istituto viene riproposto, sostanzialmente identico nell'impianto, per le annualità 2020-2023, ma con una differenza sostanziale nella platea: non basta aderire al concordato per il biennio 2026-2027, occorre rinnovarlo, avendo già aderito al biennio precedente. È quindi un beneficio riservato a chi è già dentro il sistema, non a chi vi entra per la prima volta.

Il versamento va effettuato tra il 1° gennaio e il 15 marzo 2027, in unica soluzione o in un massimo di dieci rate mensili maggiorate degli interessi legali. Il ravvedimento non si perfeziona se il pagamento arriva dopo la notifica di un PVC, di uno schema di atto di accertamento o di un atto di recupero di crediti inesistenti; il beneficio, una volta perfezionato, preclude le rettifiche per le annualità sanate, salvo i casi tassativamente elencati: decadenza dal concordato, misure cautelari o rinvio a giudizio per i reati tributari più gravi, mancato perfezionamento della rateazione, dichiarazione infedele della causa di esclusione.

Vi è però un risvolto negativo. In deroga allo Statuto del contribuente, i termini di decadenza per l'accertamento relativi alle annualità oggetto di ravvedimento sono prorogati al 31 dicembre 2029; inoltre, più in generale, per tutti i soggetti ISA che rinnovano il concordato per il 2026-2027, indipendentemente dal ravvedimento, i termini di accertamento altrimenti in scadenza al 31 dicembre 2026 sono prorogati al 31 dicembre 2027. Chi valuta l'adesione al ravvedimento, o anche il semplice rinnovo del concordato, dovrà quindi mettere sulla bilancia il vantaggio della copertura sulle rettifiche contro un ampliamento della finestra temporale a disposizione dell'Agenzia per controllare le stesse annualità.

Informative e news per la clientela di studio

LE MODIFICHE ALLA DISCIPLINA IMU

Il D.Lgs. n. 147/2026 è intervenuto per apportare numerose modifiche alla disciplina della fiscalità degli enti locali e territoriali.

Nel presente contributo si andranno a segnalare le novità più significative che interessano il tributo più noto ai contribuenti, l'IMU. Va segnalato che si tratta di novità di tipo procedurale, che non incidono sulle modalità del calcolo del tributo.

Presentazione della dichiarazione

L'articolo 26 modifica l'articolo 1 della L. 160/2019, introducendo il comma 768-bis. In base a tale nuova previsione la dichiarazione IMU dovrà essere presentata esclusivamente in via telematica, entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui si sono verificati i presupposti dell'obbligo dichiarativo (il termine rimane invariato rispetto al passato).

Non sarà, quindi, più permesso consegnare o inviare al comune la dichiarazione su supporto cartaceo.

Le modalità tecniche di trasmissione e i casi in cui la dichiarazione è dovuta restano rimessi a un decreto MEF attuativo, non ancora emanato. Nelle more, si applicano i modelli previgenti.

Come nella disciplina previgente, per la generalità dei soggetti passivi IMU (esclusi gli enti non commerciali per i quali la dichiarazione va presentata annualmente), una volta presentata, la dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi, sempre che non si verifichino modifiche delle circostanze dichiarate da cui consegua un diverso ammontare dell'imposta dovuta.

La nuova disposizione, in linea con le recenti interpretazioni giurisprudenziali, precisa anche che, per beneficiare dell'esenzione dall'IMU per gli immobili merce (art. 1, comma 751, L. n. 160/2019) e per poter applicare l'assimilazione all'abitazione principale per gli alloggi sociali nonché per gli immobili posseduti da appartenenti a forze armate, a forze di polizia, al corpo dei vigili del fuoco e alla carriera prefettizia (art. 1, comma 741, lett. c) nn. 3 e 5), L. n. 160/2019), viene confermata la necessità, in ogni caso, di attestare nella dichiarazione IMU il possesso dei requisiti prescritti.

Sanzioni per infedeltà dichiarative

L'articolo 12, D.Lgs. n. 147/2026 ha disposto la riduzione delle sanzioni dichiarative ex art. 1, comma 775, L. n. 160/2019. In particolare, per quanto in questa sede interessa, per le violazioni dichiarative commesse a partire dal 1° gennaio 2027, l'art. 12, comma 5, D.Lgs. n. 147/2026 stabilisce che:

- l'omessa presentazione della dichiarazione IMU è punita con una sanzione amministrativa pari al 100% del tributo non versato, con un minimo di 50 euro;
- l'infedele dichiarazione IMU è punita con una sanzione amministrativa pari al 40% del tributo non versato, con un minimo di 50 euro.

Per le violazioni dichiarative commesse entro il 31 dicembre 2026 restano invece ferme le misure precedenti: l'omessa presentazione della dichiarazione IMU è punita con una sanzione che va dal 100% al 200% del tributo non versato, con un minimo di 50 euro, mentre in caso di infedele dichiarazione IMU si applica una sanzione che va dal 50% al 100% del tributo non versato, con un minimo di 50 euro.

Rendita catastale rettificata: nuovo termine di accertamento e rimborso

L'articolo 32 introduce un termine speciale per i casi in cui la rendita catastale rettificata sia oggetto di impugnazione. In queste ipotesi:

- il Comune può accertare la maggiore IMU dovuta entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello del passaggio in giudicato della sentenza che definisce il valore della rendita (in questo caso il recupero avverrà con la sola applicazione degli interessi legali, oltre alla differenza d'imposta);
- il contribuente può chiedere il rimborso dell'imposta versata in eccesso entro lo stesso termine quinquennale, con obbligo per l'ente di erogarlo entro 180 giorni dalla richiesta.

La norma supera l'incertezza applicativa che si generava quando i termini ordinari di accertamento e rimborso IMU decorrevano prima della definizione del contenzioso catastale, con il rischio di decadenza per entrambe le parti.

Modifiche al ravvedimento IMU

Il richiamato art. 12 interviene anche sulle modalità attraverso le quali è possibile effettuare un ravvedimento IMU.

In particolare, viene espressamente stabilito che per i tributi delle Regioni e degli Enti locali opera l'art. 13, comma 1-ter, D.Lgs. n. 472/1997: pertanto, anche per i tributi locali e regionali il ravvedimento operoso non sarà più inibito da atti di controllo fiscale (questionari, inviti a comparire, ordini di esibizione di documenti), dal processo verbale di constatazione, men che meno dallo schema di atto strumentale al contraddittorio preventivo.

Si estende ai tributi locali e regionali quanto già avviene per i tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, per i tributi doganali e per le accise.

Pertanto, il ravvedimento operoso sarà inibito solo dalla notifica dell'atto impositivo, ossia da un accertamento esecutivo, da un atto di contestazione della sanzione o dalla cartella di pagamento.

Informative e news per la clientela di studio

ASSEGNAZIONE AGEVOLATA BENI AI SOCI E TRASFORMAZIONE AGEVOLATA IN SOCIETÀ SEMPLICE

La Legge di Bilancio 2026 (Legge 30 dicembre 2025, n. 199, art. 1, commi da 35 a 41) ha riproposto le misure di favore riguardanti l'assegnazione agevolata dei beni ai soci e la trasformazione agevolata delle società in società semplice, fissando la scadenza delle operazioni al 30 settembre 2026. Il Legislatore, riprendendo modalità e requisiti già sperimentati nelle recenti edizioni della misura, intende agevolare l'estromissione di immobili e altri beni dal regime di impresa, favorendo la gestione privatistica dei patrimoni. Sono ritenute applicabili le prassi e i chiarimenti forniti dalle circolari dell'Agenzia delle Entrate n. 26/E/2016 e n. 37/E/2016, in quanto la disciplina attuale ricalca fedelmente quelle precedenti (art. 29, L. n. 449/1997, art. 1, commi 115-120, L. n. 208/2015, art. 1, commi 100-105, L. n. 197/2022 e art. 1, commi 31-36, L. n. 207/2024), limitandosi ad aggiornare le scadenze operative. Il medesimo art. 1 della L. n. 199/2025 ha inoltre riaperto l'estromissione agevolata degli immobili strumentali dell'imprenditore individuale, con effetto dal 1° gennaio 2026, da perfezionare entro il 31 maggio 2026.

Ambito soggettivo

Rientrano tra i soggetti beneficiari:

- società di persone: società in nome collettivo (S.n.c.) e in accomandita semplice (S.a.s.);
- società di capitali: società a responsabilità limitata (S.r.l.), per azioni (S.p.a.) e in accomandita per azioni (S.a.p.a.);
- società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione di beni immobiliari e mobili registrati, soprattutto in caso di trasformazione in società semplice.

Per quanto concerne la trasformazione agevolata, possono beneficiarne solo le società commerciali il cui oggetto principale sia la mera gestione di beni (non lo svolgimento di attività tipiche di impresa).

Ambito oggettivo

Le operazioni agevolate riguardano:

- beni immobili diversi da quelli strumentali per destinazione;

- beni mobili iscritti in pubblici registri, non utilizzati come beni strumentali nell'attività dell'impresa;
- sono compresi anche immobili patrimoniali, "merce" e strumentali per natura (categorie catastali B, C, D, E, A/10) qualora non utilizzati direttamente nell'attività (ivi compresi i beni situati all'estero).

Requisiti e condizioni per l'agevolazione

I soci devono risultare iscritti nel libro soci (ove prescritto) al 30 settembre 2025 oppure, in presenza di titolo di trasferimento con data certa anteriore al 1° ottobre 2025, entro 30 giorni dall'entrata in vigore della legge, ossia entro il 31 gennaio 2026 (la L. n. 199/2025 è in vigore dal 1° gennaio 2026). Solo tali soggetti possono fruire dell'agevolazione; eventuali trasferimenti successivi alla predetta data non beneficiano del regime agevolato, ferma restando l'agevolazione in capo ai soci che erano tali al 30 settembre 2025.

Tempistiche e adempimenti

Le operazioni di assegnazione, cessione o trasformazione devono essere formalmente perfezionate entro il 30 settembre 2026. Il versamento dell'imposta sostitutiva prevista deve avvenire in 2 tranches: il 60% entro il 30 settembre 2026 e il 40% restante entro il 30 novembre 2026. Sulla seconda rata non sono dovuti interessi e l'imposta sostitutiva, da versare con modello F24, può essere compensata con i crediti tributari e contributivi disponibili.

Regime fiscale agevolato

Per fruire delle agevolazioni in parola, è prevista l'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'8% sulla differenza tra il valore normale dei beni assegnati (o dei beni posseduti in caso di trasformazione) e il loro costo fiscalmente riconosciuto. Per le società "non operative" (in almeno 2 degli ultimi 3 esercizi), la misura dell'imposta sostitutiva sale al 10,5%. Qualora, per effetto dell'assegnazione, la società utilizzi delle riserve in sospensione d'imposta, l'annullamento delle stesse comporta l'applicazione di un'ulteriore imposta sostitutiva del 13%. Il valore normale degli immobili può essere scelto tra quello di mercato (art. 9, TUIR) o quello catastale, calcolato con appositi moltiplicatori legati alla rendita catastale (art. 52, D.P.R. n. 131/1986). Il costo fiscalmente riconosciuto varia in base alla categoria del bene e agli ammortamenti effettuati.

Imposte indirette

Sul fronte delle imposte indirette, la nuova disciplina conferma le agevolazioni nell'applicazione delle altre imposte indirette (diverse dall'IVA) dovute per l'assegnazione o la cessione dei beni ai soci. In particolare, le agevolazioni sono le seguenti:

- l'imposta di registro, se dovuta in misura proporzionale, è ridotta alla metà;

- le imposte ipotecarie e catastali, se previste in misura proporzionale, sono dovute nella misura fissa di 200 euro cadauna.

In caso di assegnazione o cessione agevolata di beni immobili abitativi, l'imposta di registro è dovuta in misura proporzionale laddove l'operazione sia alternativamente esente da IVA o fuori campo IVA (tale ultima ipotesi ricorre solamente per le assegnazioni di beni che la società ha acquistato senza detrarre l'IVA). In tali ipotesi l'imposta di registro e le imposte ipotecarie e catastali si rendono dovute nelle seguenti misure:

- 4,5% (in luogo del 9%) se l'immobile è abitativo (50 euro cadauna per le imposte ipotecarie e catastali);
- 1% (in luogo del 2%) se l'immobile è abitativo e ricorrono in capo all'assegnatario/acquirente i requisiti "prima casa" (50 euro cadauna per le imposte ipotecarie e catastali);
- 7,5% (in luogo del 15%) se l'assegnazione ha a oggetto terreni agricoli (per i quali resta ferma l'applicazione dell'imposta fissa di registro e ipotecaria di 200 euro cadauna e quella catastale nella misura dell'1% se l'assegnatario è un coltivatore diretto o uno IAP iscritto nella relativa gestione previdenziale e assistenziale).

Sebbene a suo tempo la circolare n. 26/E/2016 non si sia pronunciata, si ritiene che la misura minima dell'imposta di registro pari a 1.000 euro (applicabile nelle prime 2 ipotesi) non sia riducibile alla metà, ma sia sempre dovuta nella misura piena di 1.000 euro.

La citata circolare n. 26/E/2016 aveva precisato che la base imponibile per l'applicazione dell'imposta di registro è costituita dal valore normale del bene immobile, determinato con le stesse regole previste per l'applicazione dell'imposta sostitutiva dell'8% prevista in capo alla società. In buona sostanza, il valore cui fare riferimento non è quello di mercato, bensì quello "catastale" risultante dall'applicazione alla rendita catastale del bene dei moltiplicatori previsti dall'art. 52, comma 4, D.P.R. n. 131/1986.

Effetti sui soci e sulle partecipazioni

È bene osservare sin da subito che nell'ambito di questa operazione non opera la presunzione di distribuzione di cui all'art. 47, comma 1, secondo periodo, TUIR, secondo cui devono essere distribuite per prime le riserve diverse da quelle di capitale. Anche se la disapplicazione in questione, secondo quanto precisato nella circolare n. 26/E/2016, è limitata alla differenza su cui la società ha pagato l'imposta sostitutiva, dal punto di vista fiscale la norma lascia libertà di attingere dalle riserve presenti nel patrimonio netto della società (di utili o di capitale) fermo restando il rispetto degli eventuali vincoli imposti dalla normativa civilistica e in particolare dagli OIC. Nel caso di utilizzo di riserve di utili la tassazione in capo al socio è determinata come segue:

- fino a concorrenza dell'importo su cui la società deve corrispondere l'imposta sostitutiva (differenza tra valore normale dell'immobile e costo fiscale dello stesso) non vi è alcuna tassazione in capo al socio assegnatario poiché il pagamento dell'imposta da parte della società rende definitiva la tassazione del predetto differenziale;
- il valore normale dell'immobile preso a riferimento per la determinazione dell'imposta sostitutiva in capo alla società costituisce dividendo in natura in capo al socio al netto del differenziale già assoggettato a imposta sostitutiva in capo alla società.

L'importo soggetto a tassazione costituisce un dividendo rilevante in capo al socio e sconta l'imposta "secca" del 26%.



ESEMPIO

Si consideri, ad esempio, l'assegnazione di un immobile con valore catastale pari a 1.000 euro e costo fiscalmente riconosciuto pari a 800 euro, assegnato a un socio con attribuzione di riserve di utili pari a 800 euro (contropartita dello "scarico" del costo fiscale del bene). In tale ipotesi, in capo al socio l'importo rilevante quale dividendo è pari a 1.000 euro (valore "normale" dell'immobile) al netto dell'importo tassato in capo alla società con imposta sostitutiva dell'8% pari a 200 euro (differenza tra valore normale dell'immobile e costo fiscale dello stesso), con conseguente tassazione di una somma pari a 800 euro (corrispondente alla riserva utilizzata a fronte dell'assegnazione).

Potrebbe accadere che il valore catastale dell'immobile sia inferiore al costo fiscale dello stesso, con la conseguenza che non emergerebbe alcuna materia imponibile in capo alla società (differenza negativa); tuttavia in base alla stessa circolare n. 26/E/2016 tale circostanza non impedisce l'assegnazione agevolata anche se l'assenza di tassazione in capo alla società si riflette sulla tassazione in capo al socio che non potrà dedurre alcun importo dalla propria base imponibile.

Laddove la società di capitali utilizzi riserve di capitale a fronte dell'assegnazione del bene, l'unico effetto fiscale in capo al socio si realizza sul costo fiscale della partecipazione, il quale viene dapprima incrementato dell'importo su cui la società ha pagato l'imposta sostitutiva (differenza tra valore normale e costo fiscale del bene) e successivamente ridotto in misura pari al valore normale del bene utilizzato dalla società per l'assegnazione agevolata. Se a fronte di tali variazioni il costo fiscale della partecipazione del socio dovesse scendere sotto lo zero, l'eccedenza è tassata quale dividendo applicando le medesime regole illustrate in precedenza.

Per quanto riguarda i soci di società di persone, posto che le eventuali riserve di utili presenti nel patrimonio netto (in caso di contabilità ordinaria) sono già state tassate in capo ai soci, l'assegnazione agevolata non determina alcun fenomeno di imposizione, ferma restando la

questione della riduzione del costo fiscale della partecipazione, che potrebbe condurre quest'ultimo al di sotto dello zero (con conseguente emersione di un reddito di partecipazione).

Trasformazione agevolata in società semplice

La trasformazione agevolata, da perfezionare entro il 30 settembre 2026, è riservata alle società (di persone o di capitali) che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione di beni immobiliari o mobili registrati. La trasformazione consente di far confluire detti beni in una società semplice (non commerciale) fuoriuscendo dal regime d'impresa, con effetto sia ai fini reddituali che civilistici. Gli aspetti più rilevanti sono i seguenti:

- la compagine sociale al momento della trasformazione deve coincidere con quella in essere alla data del 30 settembre 2025;
- sulle plusvalenze emergenti si applica l'imposta sostitutiva dell'8% (o del 10,5%), analoga a quella dell'assegnazione agevolata.

Gli effetti fiscali in capo ai soci seguono la medesima logica dell'assegnazione: il nuovo costo fiscale delle partecipazioni viene aumentato dalla base imponibile assoggettata a imposta sostitutiva.

Per quanto riguarda le imposte indirette, va tenuto conto che l'atto di trasformazione è soggetto a imposta fissa di registro, ipotecaria e catastale, mentre ai fini IVA si tratta di valutare le relative conseguenze poiché il passaggio da società commerciale a società semplice determina l'autoconsumo di tutti i beni presenti in capo alla società.

Le procedure amministrative e contabili in azienda

L'ACQUISTO E LA VENDITA DI VEICOLI AZIENDALI

La ricorrenza dell'acquisto e della rivendita delle auto aziendali determina la necessità di avere chiare le conseguenze contabili e tributarie che si vengono a creare.

La normativa, infatti, propone differenti casistiche che si possono sovrapporre e, solo inquadrando correttamente la tipologia di mezzo e il tipo di utilizzo, si riescono a impostare le registrazioni contabili per avere a disposizione gli elementi utili per la compilazione delle dichiarazioni annuali.

L'acquisto del veicolo aziendale

L'acquisto di un veicolo aziendale può essere finalizzato a soddisfare differenti esigenze che, peraltro, possono determinare conseguenze diverse in merito alla detrazione dell'Iva e deduzione dei costi connessi.

In linea di principio, si potrebbero identificare le 3 seguenti situazioni:

1. acquisto di un autocarro;
2. acquisto di un veicolo aziendale;
3. acquisto di un veicolo da concedere in uso promiscuo a dipendenti per la maggior parte del periodo di imposta.

Acquisto di un autocarro

L'ipotesi più semplice è certamente la prima, stante il fatto che l'autocarro non subisce limitazioni alla detrazione dell'IVA (se l'acquisto risulta comunque inerente con l'attività aziendale) né limitazioni alla deduzione del costo (a condizione che l'immatricolazione del veicolo sia "genuina" e non si tratti di un cosiddetto "falso autocarro"). In particolare, si avrà:

Diversi	a	Fornitore XY		24.400
Autocarri			20.000	
IVA su acquisti detraibile			4.400	

Il valore del bene verrà poi inserito nel libro dei cespiti ammortizzabili e assoggettato a un piano di ammortamento secondo criteri civilistici, tenendo conto che la massima quota di ammortamento viene calcolata con coefficiente pari al 20%, con riduzione alla metà nell'anno di entrata in funzione del bene.

Acquisto di un veicolo aziendale

Ove l'acquisto abbia a oggetto un'autovettura aziendale, invece:

- l'IVA si rende detraibile nella sola misura del 40%;

- il costo è fiscalmente deducibile nei limiti del valore massimo riconosciuto dal Fisco, pari a 18.076 euro, nella misura forfetaria del 20%. La scrittura contabile sarebbe la seguente:

Diversi	A	Fornitore XY		24.400
Autovetture aziendali			20.000	
IVA su acquisti detraibile			1.760	
IVA su acquisti indetraibile			2.640	

Il valore dell'IVA indetraibile si cumula con il costo del veicolo, con la seguente scrittura (che potrebbe essere assorbita anche nell'articolo in partita doppia che precede):

Autovetture aziendali	A	IVA su acquisti indetraibile		2.640
-----------------------	---	------------------------------	--	-------

Così, si avrebbe che il valore complessivo del bene, da iscrivere nell'attivo di bilancio e sul libro dei beni ammortizzabili, risulta pari a 22.640 euro, tenendo conto che la massima quota di ammortamento viene calcolata con coefficiente pari al 25%, con riduzione alla metà nell'anno di entrata in funzione del bene.

Ipotizzando che gli ammortamenti vengano sotto un profilo civilistico stanziati secondo il medesimo criterio fiscale, al 31 dicembre del primo anno di entrata in funzione del bene si avrebbe:

- ammortamento annuo: $22.640 \times 25\% : 2 = 2.830$;
- di cui ammortamento su valore massimo rilevante: $18.076 \times 25\% : 2 = 2.259,50$;
- di cui quota di ammortamento deducibile: $2.259,50 \times 20\% = 451,90$;
- di cui ammortamento non deducibile: $2.830 - 451,90 = 2.378,10$.

La scrittura contabile (ove si intendesse evidenziare separatamente la quota di costo non deducibile) sarebbe la seguente

Diversi	a	Fondo ammortamento autovetture		2.830,00
Ammortamento autovetture non deducibile			2.378,10	
Ammortamento autovetture deducibile			451,90	

Acquisto di un veicolo concesso in uso promiscuo al dipendente

Ove l'acquisto abbia a oggetto un'auto da concedere in uso promiscuo a un dipendente (provvedendo all'emissione di fattura a carico del dipendente per il valore convenzionale determinato in misura pari alle tariffe ACI), invece:

- l'IVA si rende detraibile integralmente (solo perché si riaddebita un corrispettivo con IVA per l'utilizzo privato del dipendente). Ove non fosse chiesto alcun corrispettivo al dipendente per l'utilizzo privato e quindi si preferisse, evidenziare un *fringe benefit* in busta paga, l'IVA tornerebbe a essere detraibile nella misura del 40%;
- il costo è fiscalmente deducibile senza limiti di valore massimo, sia pure nella misura del 70%.

La scrittura contabile sarebbe la seguente:

Diversi	A	Fornitore XY		24.400
Autovetture aziendali			20.000	
IVA su acquisti detraibile			4.400	

Ipotizzando che gli ammortamenti vengano civilisticamente stanziati secondo il medesimo criterio fiscale, al 31 dicembre del primo anno di entrata in funzione del bene si avrebbe:

- ammortamento annuo: $20.000 \times 25\% : 2 = 2.500$;
- di cui ammortamento deducibile: $2.500 \times 70\% = 1.750$;
- di cui ammortamento non deducibile: $2.500 - 1.750 = 750$.

La scrittura contabile (ove si intendesse evidenziare separatamente la quota di costo non deducibile) sarebbe la seguente

Diversi	A	Fondo ammortamento autovetture		2.500
Ammortamento autovetture non deducibile			750	
Ammortamento autovetture deducibile			1.750	

La cessione del veicolo aziendale

All'atto della cessione, in relazione alle 3 ipotesi sopra differenziate, si possono produrre le seguenti situazioni.

Ipotizziamo che:

- il valore di cessione del bene, come da quotazione dei listini di mercato (da intendersi IVA inclusa) è pari a 12.200 euro;
- il valore residuo contabile del bene è pari a 6.000 euro (storico di 24.000 e fondo di 18.000).

Cessione dell'autocarro

Se oggetto della cessione è un autocarro non vi sono particolari problemi, in quanto l'IVA è stata integralmente detratta e il costo integralmente dedotto.

Pertanto, si avrà un imponibile di 10.000 oltre a un'IVA di 2.200.

Il valore di realizzo è 10.000, mentre il valore residuo è 6.000, quindi si evidenzierà una plusvalenza di 4.000 euro. Contabilmente si avrà:

Diversi	a	Diversi		
Fondo ammortamento autocarri			18.000	
Credito verso Cliente XY			12.200	
		Autocarri		24.000
		Plusvalenza da cessione		4.000
		Iva a debito		2.200

Cessione del veicolo aziendale

Se oggetto della cessione è una vettura aziendale, l'IVA grava solo sul 40% del valore mentre il restante 60% dell'importo risulta escluso da IVA, e la plusvalenza dovrà essere tassata in proporzione alla percentuale di ammortamenti dedotti rispetto a quelli totali effettuati.

Per determinare l'imponibile da assoggettare a IVA si può moltiplicare il valore complessivo di cessione per il parametro 0,367647059.

Così, si otterrà un imponibile di 4.485,29 e un'IVA di 986,76; la restante parte del corrispettivo è fuori campo IVA.

In merito alla tassazione della plusvalenza, si ipotizzi che, a fronte di un totale di 18.000 di ammortamenti stanziati, siano stati dedotti solo 10.000; pertanto, la percentuale di plusvalenza da tassare è pari al 55,56% del totale.

Anche in tal caso, per comodità espositiva, ipotizziamo che il valore di costo fosse di 24.000 e il valore del fondo di 18.000.

Pertanto, si avrebbe:

Corrispettivo da cessione (Iva compresa)	12.200,00
- di cui IVA	-986,76
Valore di cessione (imponibile e fuori campo)	11.213,24
Valore residuo contabile	-6.000,00
Plusvalore	5.213,24
- di cui quota imponibile (55,56%)	2.896,48
- di cui quota non imponibile (44,44%)	2.316,76

Contabilmente si avrà:

Diversi	a	Diversi		
Fondo ammortamento autovetture			18.000	
Credito verso Cliente XY			12.200	
		Autovetture		24.000,00
		Plusvalenza da cessione Imp.		2.896,48
		Plusvalenza da cessione NI		2.316,76
		IVA a debito		986,76

Cessione del veicolo concesso in uso promiscuo al dipendente

Se oggetto della cessione è una vettura data in uso promiscuo al dipendente cui è stato addebitato il relativo corrispettivo per utilizzo privato con relativa emissione di fatture, l'IVA è analoga a quella del caso dell'autocarro e la plusvalenza dovrà essere tassata in proporzione alla percentuale di ammortamenti dedotti rispetto a quelli totali effettuati.

In merito alla tassazione della plusvalenza, si ipotizzi che, a fronte di un totale di 18.000 di ammortamenti stanziati, siano stati dedotti solo 12.600; pertanto, la percentuale di plusvalenza da tassare è pari al 70% del totale.

La plusvalenza, in questo caso, è pari a 10.000 (corrispettivo) – 6.000 (valore residuo) = 4.000.

Contabilmente si avrà:

Diversi	a	Diversi		
Fondo Ammortamento autovetture			18.000	
Credito verso Cliente XY			12.200	
		Autovetture		24.000
		Plusvalenza da cessione imp.		2.800
		Plusvalenza da cessione NI		1.200
		IVA a debito		2.200

Le procedure amministrative e contabili in azienda

“BENI SIGNIFICATIVI” E ALIQUOTA IVA RIDOTTA

L'art. 7, comma 1, lett. b), Legge n. 488/1999 dispone l'applicazione dell'aliquota IVA del 10% per tutti i servizi relativi a manutenzioni ordinarie e straordinarie rese su fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata (fabbricati del gruppo A, a eccezione della categoria A/10). L'aliquota ridotta si estende anche alla fornitura dei beni necessari per l'esecuzione dell'intervento, con il limite costituito dalla fornitura di "beni significativi" (tassativamente individuati dal D.M. 29.12.99). Se il valore del bene significativo compreso nell'intervento supera la metà del valore pattuito per la prestazione, l'aliquota IVA del 10% si applica solo fino a concorrenza della differenza tra il valore complessivo della prestazione e quello del bene significativo.

Tuttavia, sul tema è intervenuta l'Agenzia delle Entrate che, con la circolare n. 71/E/2000, ha chiarito che all'applicazione dell'aliquota agevolata sulle prestazioni di manutenzione che coinvolgono la fornitura di beni eseguite su immobili abitativi, fanno eccezione i casi in cui vengono impiegati beni aventi valore significativo (beni significativi) individuati da apposito Decreto MEF 29 dicembre 1999. Per comprendere tale ultima disciplina occorre, quindi, definire tanto il concetto di manutenzioni (sia ordinarie che straordinarie) quanto quello di fabbricati a prevalente destinazione abitativa.

Premessa

La disciplina IVA dei "beni significativi" interessa gli interventi di recupero edilizio su edifici a prevalente destinazione abitativa privata, ai sensi dell'art. 7, comma 1, lett. b), Legge n. 488/1999 (il cui regime è stato reso definitivo dall'art. 2, comma 11, Legge n. 191/2009).



L'art. 1, comma 19, Legge n. 205/2017 ha fornito, poi, l'interpretazione autentica della norma di cui sopra.

Interventi di recupero

Sono interessati dalla disciplina in argomento, tutti gli interventi di recupero di cui alle lett. a), b), c), d) dell'art. 3, comma 1, D.P.R. 380/2001 (manutenzione ordinaria e straordinaria, restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia).

Dal punto di vista operativo, la disciplina riguarda essenzialmente gli interventi di manutenzione (ordinaria e straordinaria), poiché gli altri interventi e le relative cessioni di beni fruiscono

dell'aliquota IVA del 10%, senza limitazioni, ai sensi dei n. 127-terdecies e 127-quaterdecies della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 633/1972.

Sotto il profilo dell'ambito oggettivo, con la consulenza giuridica n. 11 del 9 novembre 2020 l'Agenzia delle Entrate ha precisato che rientrano tra gli interventi di manutenzione ordinaria agevolabili anche le verifiche periodiche obbligatorie per legge sugli impianti elevatori e sugli impianti di riscaldamento installati in fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata, comprensive del ripristino della funzionalità (in linea con la risoluzione n. 15/E/2013); resta, invece, esclusa dall'aliquota ridotta la verifica periodica di sicurezza ed efficienza delle attrezzature di lavoro imposta dal D.Lgs. n. 81/2008, che non ha a oggetto un intervento sul fabbricato.

Con la risposta a interpello n. 576 del 10 dicembre 2020 è stato inoltre confermato che l'agevolazione, avendo natura oggettiva, prescinde dalle modalità contrattuali adottate, potendo trovare applicazione sia ai contratti di appalto sia ai contratti di fornitura di beni con posa in opera.



Per le manutenzioni (ordinarie e straordinarie), l'aliquota IVA agevolata si applica a condizione che i beni siano forniti dallo stesso soggetto che esegue la prestazione (i beni forniti da un soggetto diverso o acquistati direttamente dal committente dei lavori sono soggetti a IVA con applicazione dell'aliquota ordinaria).

Manutenzioni ordinarie

Sono interventi di manutenzione ordinaria (art. 3, comma 1, lett. a), D.P.R. n. 380/2001) quelli relativi alla riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici, nonché quelli necessari a integrare e mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti. In particolare, sono considerati, a titolo esemplificativo e non esaustivo, opere di manutenzione ordinaria i seguenti interventi:

- sostituzione integrale o parziale di pavimenti e relative opere di finitura e conservazione;
- riparazione di impianti per servizi accessori (impianto idraulico, impianto per lo smaltimento delle acque bianche e nere);
- rivestimenti e tinteggiature di prospetti esterni senza modifiche dei preesistenti oggetti, ornamenti, materiali e colori;
- rifacimento intonaci interni e tinteggiatura;
- rifacimento pavimentazioni esterne e manti di copertura senza modifiche ai materiali;
- sostituzione tegole e altre parti accessorie deteriorate per smaltimento delle acque, rinnovo delle impermeabilizzazioni;
- riparazioni balconi e terrazze e relative pavimentazioni;
- riparazione recinzioni;

- sostituzione di elementi di impianti tecnologici;
- sostituzione infissi esterni e serramenti o persiane con serrande, senza modifica della tipologia di infisso;
- adeguamento degli impianti elettrici e di riscaldamento;
- rifacimento di parte delle strutture portanti dei pavimenti e dei rivestimenti;
- installazione di ascensori e scale di sicurezza;
- sostituzione di serramenti interni ed esterni;
- interventi sulle parti lignee esterne e realizzazione di poggiate aricchenti la facciata;
- demolizione di tramezzature e realizzazione di nuove mura divisorie;
- chiusura di vani porta esistenti con apertura di nuovi vani;
- spostamento della cucina in altro locale, creazione di un nuovo bagno e spostamento del bagno preesistente;
- posa in opera di nuovi impianti e rivestimenti;
- sostituzione delle funi degli ascensori e dei pannelli per adeguamento alle norme di legge;
- sostituzione della centralina e delle sonde per la regolazione automatica del calore distribuito dalla centrale termica;
- riparazione di perdite d'acqua delle condotte in pressione dell'impianto condominiale;
- lavori di scavo e ripristino del piano cortile e posa in opera di tubi per il trasferimento del contatore dell'acqua potabile;
- sostituzione del manto di tegole;
- rifacimento dell'impermeabilizzazione e del piano piastrellato;
- impermeabilizzazione delle grondaie del tetto;
- verniciatura dei parapetti in metallo dei balconi.

Manutenzioni straordinarie

Sono considerate di manutenzione straordinaria (art. 3, comma 1, lett. b), D.P.R. n. 380/2001) le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare e integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici, sempre che non alterino la volumetria complessiva degli edifici e non comportino mutamenti urbanisticamente rilevanti delle destinazioni d'uso implicanti incremento del carico urbanistico. Nell'ambito degli interventi di manutenzione straordinaria sono ricompresi anche:

- quelli consistenti nel frazionamento o accorpamento delle unità immobiliari con esecuzione di opere anche se comportanti la variazione delle superfici delle singole unità immobiliari nonché del carico urbanistico purché non sia modificata la volumetria complessiva degli edifici e si mantenga l'originaria destinazione d'uso;
- le modifiche ai prospetti degli edifici legittimamente realizzati necessarie per mantenere o acquisire l'agibilità dell'edificio ovvero per l'accesso allo stesso, che non pregiudichino il decoro architettonico dell'edificio, purché l'intervento risulti conforme alla vigente disciplina urbanistica ed edilizia e non abbia a oggetto immobili sottoposti a tutela ai sensi del Codice dei beni culturali e del paesaggio (D.Lgs. n. 42/2004).

In particolare, si intendono a carattere straordinario, a titolo esemplificativo e non esaustivo, gli interventi di:

- installazione di ascensori e scale di sicurezza;
- realizzazione e miglioramento dei servizi igienici;
- sostituzione di infissi esterni e serramenti o persiane con serrande e con modifica di materiale o tipologia di infisso;
- rifacimento di scale e rampe;
- interventi finalizzati al risparmio energetico;
- recinzione dell'area privata (realizzazione di recinzioni, muri di cinta e cancellate);
- costruzione di scale interne;
- demolizione e rifacimento dei canali di grondaia e pluviali in lamiera con nuovi elementi di rame e nuove installazioni;
- sostituzione dei cancelletti di ingresso carraio e pedonabile con altri aventi caratteristiche e colori diversi;
- realizzazione di un marciapiede su suolo privato con posa di nuova pavimentazione;
- installazione di un nuovo impianto di condizionamento con unità refrigerante esterna e unità ventilanti interne pensili;
- sostituzione della caldaia esistente ed installazione di un nuovo bollitore per acqua sanitaria;
- modifica dell'impianto idrico con sostituzione e nuovo posizionamento dell'autoclave;
- interventi di adeguamento degli impianti alle norme antincendio;
- apertura di lucernari di mansarde, senza modifica della destinazione d'uso;
- demolizione e ricostruzione di tramezzi e solai;
- costruzione o rifacimento totale di sistemazioni esterne;

- installazione di un ascensore.

Fabbricati a prevalente destinazione abitativa

Sono considerati fabbricati a prevalente destinazione abitativa:

- le unità immobiliari classificate nel gruppo catastale A (fatta eccezione della categoria A/10), a prescindere dal loro effettivo utilizzo;
- gli interi fabbricati a prevalente destinazione abitativa, per quanto riguarda le parti comuni;
- gli edifici di edilizia residenziale pubblica;
- gli edifici assimilati alle case di abitazione non di lusso ai sensi dell'art. 1, Legge n. 659/1961, a condizione che costituiscano stabile residenza di collettività (ad esempio orfanotrofi, ospizi, brefotrofi, conventi, case di riposo e di cura per lunga degenza): per tali edifici non rileva la classificazione catastale, bensì la circostanza oggettiva di essere destinati a residenza stabile della collettività che vi alloggia. Restano invece esclusi, in quanto privi del carattere di stabile residenza, gli altri edifici assimilati alle case di abitazione non di lusso, quali scuole, caserme e ospedali (circolare n. 151/E/1999 e risposta a interpello n. 20 dell'8 gennaio 2021);
- le pertinenze di immobili abitativi.
- gli edifici che abbiano oltre il 50% della superficie dei piani sopra terra destinati ad abitazione privata.

I "beni significativi"

Come già detto, in ambito edilizio, l'impiego di beni "significativi" nello svolgimento di determinate prestazioni va a incidere sull'aliquota IVA applicabile alle relative operazioni.

L'elenco dei cosiddetti beni "significativi" è tassativo ed è, come ricordato in precedenza, contenuto nel D.M. 29 dicembre 1999.

Tuttavia, come evidenziato nella circolare n. 15/E/2018, secondo l'Agenzia delle Entrate i beni richiamati nel Decreto devono essere intesi nel loro significato generico e non specifico, sulla base della funzione che essi assolvono.



Sono, dunque, qualificabili come "beni significativi" anche quelli che hanno la medesima funzionalità di quelli espressamente menzionati nell'elenco di cui sopra, ma che per specifiche caratteristiche e/o per esigenze di carattere commerciale assumono una diversa denominazione (circolare n. 15/E/2018).

Pertanto, ad esempio, la stufa a pellet utilizzata per riscaldare l'acqua che alimenta il sistema di riscaldamento e produce acqua calda sanitaria deve essere assimilata alla caldaia e rappresenta un bene significativo. Al contrario, la stufa a pellet utilizzata soltanto per il riscaldamento dell'ambiente non

può essere assimilata alla caldaia e, al pari di tutti gli altri beni diversi da quelli significativi, il suo valore confluisce in quello della prestazione di servizi soggetta a IVA con aliquota nella misura del 10%.

Il criterio della funzione assolta dal bene non consente, però, di ampliare oltre misura l'elenco tassativo. Così, l'installazione di una colonnina di ricarica per veicoli elettrici a uso privato non rientra né tra i beni significativi né tra le opere di urbanizzazione primaria e resta soggetta ad aliquota ordinaria, salvo il caso in cui sia fornita e installata unitamente all'impianto fotovoltaico in modo da costituire un tutt'uno, ipotesi nella quale si applica l'aliquota del 10% ai sensi dei nn. 127-quinquies) e 127-septies) della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 633/1972 (risposta a interpello n. 218 del 14 luglio 2020).

Va poi tenuta distinta la disciplina dei beni significativi da quella, più favorevole, delle opere direttamente finalizzate al superamento e all'eliminazione delle barriere architettoniche, per le quali il n. 41-ter della Tabella A, Parte II, allegata al D.P.R. 633/1972 prevede l'aliquota del 4% sull'intero corrispettivo: ne consegue che l'installazione di un ascensore o di un montacarichi avente i requisiti tecnici di cui all'art. 8.1.13 del D.M. n. 236/1989 sconta l'IVA del 4%, senza applicazione del limite proprio dei beni significativi (consulenza giuridica n. 18 del 24 luglio 2019). L'agevolazione ha però natura oggettiva e presuppone il puntuale rispetto dei requisiti tecnici, in mancanza dei quali si torna al regime ordinario delle manutenzioni (risposta a interpello n. 3 del 13 gennaio 2020).

L'aliquota del 4% richiede inoltre che l'opera sia realizzata in esecuzione di un contratto di appalto: la mera cessione con posa in opera degli stessi beni – ad esempio di infissi conformi al D.M. n. 236/1989, quando l'incidenza della posa è marginale rispetto al corrispettivo e prevale quindi l'obbligazione di dare – resta esclusa dal beneficio (risposta a interpello n. 212 del 19 agosto 2025).

I beni "significativi" tassativamente indicati dal D.M. 29 dicembre 1999

- ascensori e montacarichi;
- infissi esterni ed interni;
- caldaie;
- videocitofoni;
- apparecchiature di condizionamento e riciclo dell'aria;
- sanitari e rubinetterie da bagno;
- impianti di sicurezza.

Sulle prestazioni di servizi relativi a interventi di manutenzione, ordinaria e straordinaria, realizzati su immobili residenziali, è prevista l'applicazione dell'IVA ridotta al 10%.

Le cessioni di beni, relativamente a tali prestazioni, sono, invece, assoggettabili ad aliquota IVA ridotta solo se la relativa fornitura è posta in essere nell'ambito del contratto di appalto. Tuttavia,

quando l'appaltatore fornisce beni di valore significativo, l'aliquota ridotta si applica ai predetti beni soltanto fino a concorrenza del valore della prestazione considerato al netto del valore dei beni stessi.

Limite applicabilità aliquota ridotta 10%	Corrispettivo dovuto al committente – Valore dei beni significativi
--	---

L'IVA con aliquota agevolata non trova in ogni caso applicazione:

- ai materiali o ai beni forniti da un soggetto diverso da quello che esegue i lavori;
- ai materiali o ai beni acquistati direttamente dal committente;
- alle prestazioni professionali, anche se effettuate nell'ambito degli interventi finalizzati al recupero edilizio;
- alle prestazioni di servizi resi in esecuzione di subappalti alla ditta esecutrice dei lavori.

In tutti questi casi la fatturazione dei beni dovrà avvenire con l'aliquota IVA ordinaria del 22% alla ditta principale che, successivamente, fatturerà la prestazione al committente con l'IVA al 10%, sempre che ricorrano i presupposti. Vediamo, pertanto, alcuni esempi pratici di applicazione dell'aliquota iva ridotta in caso di esistenza di beni significativi.



ESEMPIO 1

Mario Rossi effettua un intervento di manutenzione straordinaria su un suo appartamento, il costo complessivo dello stesso è pari a 10.000 euro, più precisamente l'intervento è così composto:

- prestazione lavorativa il cui costo è pari a 4.000 euro;
- beni significativi il cui costo è pari a 6.000 euro.

In tale caso occorre chiedersi su quale importo possa trovare applicazione l'aliquota agevolata. Tornando alla formula già indicata occorrerà fare la differenza tra il corrispettivo complessivo dovuto al committente e il valore dei beni significativi, da cui:

$$10.000 - 6.000 = 4.000$$

Ne consegue che l'applicazione dell'Iva sarà la seguente:

Attività	Importo	Aliquota	Iva
prestazione lavorativa	4.000 euro	10%	400
beni significativi (entro nel limite)	4.000 euro	10%	400
beni significativi (oltre il limite)	2.000 euro	22%	440



ESEMPIO 2

Mario Rossi effettua un intervento di manutenzione straordinaria su un suo appartamento, il costo complessivo dello stesso è pari a 10.000 euro, più precisamente l'intervento è così composto:

- a) prestazione lavorativa il cui costo è pari a 6.000 euro;
- b) beni significativi il cui costo è pari a 4.000 euro.

In tale caso occorre chiedersi su quale importo possa trovare applicazione l'aliquota agevolata. Tornando alla formula già indicata occorrerà fare la differenza tra il corrispettivo complessivo dovuto al committente e il valore dei beni significativi, da cui:

$$10.000 - 4.000 = 6.000$$

Ne consegue che l'applicazione dell'Iva sarà la seguente:

Attività	Importo	Aliquota	Iva
prestazione lavorativa	6.000 euro	10%	600
beni significativi (entro nel limite)	4.000 euro	10%	400



ESEMPIO 3

Mario Rossi effettua un intervento di manutenzione straordinaria su un suo appartamento, il costo complessivo dello stesso è pari a 3.500 euro, più precisamente l'intervento è così composto:

- a) prestazione lavorativa il cui costo è pari a 1.000 euro;
- b) materie prime il cui costo è pari a 500;
- c) beni significativi il cui costo è pari a 2.000 euro.

In tale caso occorre chiedersi su quale importo possa trovare applicazione l'aliquota agevolata. Tornando alla formula già indicata occorrerà fare la differenza tra il corrispettivo complessivo dovuto al committente e il valore dei beni significativi, da cui:

$$3.500 - 2.000 = 1.500$$

Ne consegue che l'applicazione dell'IVA sarà la seguente:

Attività	Importo	Aliquota	Iva
prestazione lavorativa (comprese le materie prime)	1.500 euro	10%	150
beni significativi (entro nel limite)	1.500 euro	10%	150
beni significativi (oltre il limite)	500 euro	22%	110

Esempio di fattura per i beni di valore significativo

Intestazione ditta appaltante

Intestazione committente

Fattura n. 5 data 06.08.2025

Oggetto: manutenzione straordinaria per realizzazione di servizi igienico-sanitari presso vostra abitazione in Via

Posa in opera	1.500
Sanitari (bene significativo)	<u>2.000</u>
Totale imponibile	3.500
Iva del 10% su 3.000	300
Iva del 22% su 500	<u>110</u>
Totale fattura	3.910

Il chiarimento dell'Agenzia



Secondo la circolare n. 98/E/2000 se l'intervento comprende più manutenzioni e solo per alcune è previsto l'impiego di beni significativi, per il calcolo della quota non agevolata, il valore della prestazione va assunto complessivamente quando il contratto è unico.

Indicazioni in fattura

Con la Legge n. 205/2017, in tema di interventi edilizi (limitatamente alla manutenzione ordinaria e straordinaria), il Legislatore ha previsto con una norma di interpretazione autentica secondo cui:

*"la fattura emessa ai sensi dell'articolo 21, D.P.R. 633/1972 dal prestatore che realizza l'intervento di recupero agevolato deve indicare, oltre al servizio che costituisce l'oggetto della prestazione, **anche i beni di valore significativo**, individuati con il predetto decreto del Ministro delle finanze 29 dicembre 1999, che sono forniti nell'ambito dell'intervento stesso. ...".*

Tale distinta indicazione ha l'evidente finalità di consentire una puntuale verifica della corretta applicazione dell'aliquota agevolata: infatti, come osservato in precedenza, qualora il valore del bene significativo sia superiore alla metà del corrispettivo pattuito per l'intero intervento, l'aliquota ridotta del 10% si applica solo al corrispettivo della prestazione aumentato della differenza tra il corrispettivo complessivo e il valore del bene significativo.

Con la circolare n. 15/E/2018 l'Agenzia delle Entrate è intervenuta in modo specifico su tale disciplina che prevede appunto la possibile applicazione dell'IVA agevolata al 10% per i lavori edili di manutenzione su edifici a destinazione abitativa, confermando in buona parte le posizioni già espresse in passato con la circolare n. 71/E/2000.

Tra queste conferme va certamente ricordata la necessità – al fine di poter cogliere l'agevolazione dell'aliquota ridotta - di indicare il prezzo del bene significativo nella fattura, anche nel caso in cui il

relativo costo risulti essere inferiore rispetto al valore del servizio, con la conseguenza che tutto l'intervento viene assoggettato all'aliquota agevolata del 10%.

Vediamo alcuni esempi.



ESEMPIO 4

Un idraulico, nel contesto dei lavori di rifacimento dell'impianto del bagno, installa anche una nuova caldaia (bene significativo elencato nel D.M. 29 dicembre 1999) dove il corrispettivo dell'intervento complessivo è pari a 1.000 euro e il prezzo della caldaia è pari a 600 euro.

In tale caso l'aliquota agevolata risulta applicabile a 800 euro e cioè

- 400 come valore della prestazione;
- 400 quale parte del valore della caldaia che rientra nel limite del valore della prestazione stessa.

I restanti 200 euro, quale parte del valore della caldaia che eccedono il valore della prestazione, vanno invece assoggettati ad aliquota ordinaria del 22%.

Relativamente alle verifiche che l'Amministrazione finanziaria deve compiere in merito alla corretta applicazione dell'aliquota IVA ridotta sui predetti interventi di manutenzione, il citato documento di prassi ricorda che:

“per verificare la corretta determinazione della base imponibile cui applicare l'aliquota agevolata, i dati richiesti dalla norma di interpretazione autentica devono essere puntualmente indicati nella fattura anche qualora dal calcolo suddetto risulti che l'intero valore del bene significativo possa essere assoggettato ad Iva con applicazione dell'aliquota nella misura del 10 per cento (vale a dire anche qualora il valore del bene non sia superiore alla metà del valore dell'intervento agevolato).”



ESEMPIO 5

Riprendendo i dati dell'esempio precedente, ipotizziamo che in relazione a un intervento complessivo di 1.000 euro il prezzo del bene significativo sia pari a 450 euro; poiché il valore del bene significativo non supera la metà del corrispettivo complessivo (quindi la parte inerente la prestazione risulta essere preponderante), il prestatore dovrà emettere una fattura di 1.100 euro (ossia 1.000 + IVA 100).

Il problema delle parti “staccate” e il tema dell'autonomia funzionale

Un tema operativo che si pone con riferimento all'impiego di beni "significativi" riguarda quelle che possono considerarsi parti "staccate" dei predetti beni e che vengono fornite unitamente a questi nell'ambito di una prestazione di servizi avente a oggetto un intervento di manutenzione ordinaria o straordinaria.

Il dubbio che si pone è il seguente: dette parti assumono rilevanza autonoma e scontano l'IVA come gli altri beni? Oppure, costituendo una componente del bene significativo sono soggette al medesimo trattamento fiscale?

In base all'art. 1, comma 19, Legge n. 205/2017, nell'ipotesi in cui vi siano componenti "staccate" rispetto al bene significativo fornito, tali parti "staccate" non sono incluse nel valore del bene se posseggono una "autonomia funzionale" rispetto al manufatto principale come individuato dal D.M. 29.12.99.

In altre parole, le parti staccate dei beni significativi:

- se sono connotate da una propria autonomia funzionale rispetto al manufatto principale (bene significativo), il valore delle stesse non deve essere compreso nel valore del bene significativo, ai fini della verifica della quota di valore non soggetta ad aliquota IVA del 10%;
- se sono prive di una propria autonomia funzionale e concorrono alla normale funzionalità del bene significativo, il valore delle stesse concorre al valore complessivo del bene significativo, ai fini del limite di importo cui applicare l'aliquota IVA del 10% (circolare n. 12/E/2016 e circolare n. 15/E/2018).



ESEMPIO 6

A titolo esemplificativo, sono dotate di autonomia funzionale rispetto agli infissi (manufatto principale qualificato come "bene significativo"):

- le tapparelle, gli scuri e le veneziane, nonché le zanzariere, le inferriate e le grate di sicurezza (circolare n. 15/E/2018);
- i sistemi oscuranti, incluse le tende da esterno e le schermature solari (consulenza giuridica n. 10/E/2020).

Se l'intervento di sostituzione o installazione ha a oggetto la sola componente staccata del bene significativo, il valore della parte staccata è attratto nel valore complessivo della prestazione di servizi soggetta ad aliquota IVA del 10%

Un esempio è rappresentato dalla sostituzione del bruciatore della caldaia già installata: anche se il bruciatore non ha autonomia funzionale rispetto alla caldaia, nell'intervento non viene fornito alcun bene significativo e la disciplina in esame non può quindi trovare applicazione.

Sul punto si segnala che l'art. 6, comma 1, D.P.R. n. 380/2001, come modificato dal D.L. n. 69/2024 (c.d. "Salva Casa"), ha ricondotto espressamente all'edilizia libera l'installazione delle schermature solari esterne: si tratta di una qualificazione urbanistica coerente con l'autonomia funzionale già riconosciuta a tali manufatti sul piano IVA.

Ambito applicativo della disciplina dei beni significativi

Un interessante chiarimento fornito dalla citata circolare n. 15/E/2018 è relativo all'ambito oggettivo di applicazione della norma riguardante i beni significativi ovvero per quali operazioni trova applicazione la predetta disciplina agevolata.

In particolare, l'Agenzia delle Entrate ricorda che la nozione di beni significativi assume rilevanza solo nelle ipotesi in cui siano realizzati interventi di manutenzione ordinaria e di manutenzione straordinaria su immobili a prevalente destinazione abitativa privata, a condizione che i suddetti beni vengano forniti dallo stesso soggetto che esegue la prestazione.

Pertanto:

- i beni forniti da un soggetto diverso rispetto al prestatore o acquistati direttamente dal committente dei lavori nell'ambito di una manutenzione ordinaria o straordinaria, sono soggetti a IVA con applicazione dell'aliquota nella misura ordinaria;
- i beni finiti, a esclusione delle materie prime e semilavorate, necessari per la realizzazione degli interventi di restauro e risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia (c.d. "interventi pesanti"), eseguiti su qualsiasi tipologia di immobile, sono soggetti a IVA con applicazione dell'aliquota del 10% senza altre particolari condizioni. Tali beni sono quindi agevolati anche se acquistati direttamente dal committente dei lavori e a prescindere dalla circostanza che il valore del bene fornito sia prevalente rispetto a quello della prestazione di servizi.

Sul piano normativo, infine, la disciplina illustrata non è stata modificata dagli interventi più recenti: né il D.L. n. 69/2024 (c.d. "Salva Casa") né le Leggi di bilancio 2025 e 2026 hanno inciso sull'art. 7, comma 1, lett. b), Legge n. 488/1999 o sull'elenco di cui al D.M. 29 dicembre 1999, essendo intervenute su profili diversi (titoli abilitativi e sanatorie, da un lato, detrazioni IRPEF per il recupero del patrimonio edilizio, dall'altro).

Resta da monitorare, invece, l'attuazione della delega per il nuovo Codice dell'edilizia e delle costruzioni, non ancora vigente, che potrà incidere in via indiretta sulle definizioni degli interventi edilizi richiamate dalla norma IVA.

Le procedure amministrative e contabili in azienda

COME RICHIEDERE L'APPLICAZIONE DELLA TRASPARENZA FISCALE

Il regime di tassazione per trasparenza delle società di capitali è disciplinato dagli artt. 115 e 116, TUIR. In particolare, l'art. 115, TUIR, disciplina la c.d. "grande trasparenza" mentre è l'art. 116, TUIR, a occuparsi della c.d. "piccola trasparenza".

Quest'ultima permette alle S.r.l. di optare per il regime di trasparenza al sussistere di alcune condizioni, ovvero che:

- i soci siano persone fisiche;
- il numero di essi non sia superiore a 10 (20 per le società cooperative);
- l'ammontare dei ricavi non sia superiore al limite previsto per l'applicazione degli studi di settore.

L'opzione può essere esercitata anche dalle S.r.l. unipersonali.



Molta attenzione va riservata alla determinazione della soglia dei ricavi. Secondo la circolare n. 49/E/2004 i ricavi dichiarati sono da assumere avendo riguardo anche all'eventuale adeguamento agli ISA e l'accesso al regime è consentito anche alle società neo-costituite che non hanno il riferimento ai ricavi dell'anno precedente, tuttavia nelle annualità successive, ai fini della verifica per il mantenimento del regime, dovrà essere effettuato il ragguaglio ad anno dell'ammontare dei ricavi dichiarati nella prima annualità di applicazione del regime.

Sempre in relazione alla soglia dei ricavi va quindi specificato che se una S.r.l. intende optare per il triennio 2026– 2028 la verifica dei ricavi va effettuata con riferimento al 2025, ossia al periodo d'imposta precedente a quello di opzione.

Opzione

L'opzione è irrevocabile per 3 esercizi sociali e deve essere esercitata da tutti i soci e comunicata all'Amministrazione finanziaria, entro il primo dei 3 esercizi sociali, secondo le modalità indicate in un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate di cui si dirà in seguito.

Si ricorda tuttavia che la scelta operata è irrevocabile per 3 periodi d'imposta, ma è soggetta a immediata decadenza al venir meno delle condizioni fissate dalla norma. L'opzione, che ha effetto

dall'inizio dell'anno nel quale è manifestata ed è vincolante per un triennio, può essere rinnovata per i trienni successivi.



Qualora i soggetti che intendono adottare per opzione tale regime incorrano in una comunicazione tardiva, l'Agenzia delle Entrate ha affermato, con la circolare n. 47/E/2008, che tali contribuenti nel caso di specie non potranno fruire del regime in esame.

Adempimenti dei soci

L'art. 4, D.M. 23 aprile 2004 stabilisce che l'esercizio dell'opzione per la trasparenza deve essere effettuato, oltre che dalla società partecipata, anche dai soci mediante l'invio di una raccomandata a/r alla società, nella quale è contenuta la volontà da parte di ogni socio di optare per il regime. Ai fini dell'opzione per il regime di trasparenza è necessario, infatti, che la società acquisisca innanzitutto l'adesione di tutti i soci. La mancata comunicazione, anche soltanto da parte di uno dei soci, rende inefficace l'opzione per il regime in esame.



Secondo la risoluzione n. 185/E/2009 è esclusa la possibilità per il socio di comunicare l'opzione alla società mediante una raccomandata "a mano".

Tale limitazione non trova applicazione nel caso di S.r.l. unipersonale per effetto della coincidenza tra la volontà dell'unico socio con quella espressa dalla società, vedasi la risoluzione n. 361/E/2007. La norma non stabilisce un contenuto specifico della comunicazione ma è evidentemente necessario che dalla stessa emerga la volontà del socio di optare per il regime di trasparenza, si riporta un esempio di compilazione della raccomandata.

Adempimenti della società

La società che intenda optare per il regime della trasparenza ha l'obbligo di comunicare all'Agenzia delle Entrate tale scelta tramite compilazione e trasmissione dell'apposito modello approvato con provvedimento Agenzia Entrate del 4 agosto 2004.

SEZIONE III Trasparenza fiscale (artt. 115 e 116 TUIR)	CR8 Tipologia comunicazione ¹	Data perdita efficacia opzione ² giorno mese anno	Codice fiscale ²
	CR9 ¹		
	CR10 ¹		

La trasmissione può avvenire solo in via telematica ed entro il primo dei 3 periodi d'imposta di esercizio dell'opzione, quindi nell'esempio di cui sopra per il triennio 2026/2028, entro il 31 dicembre 2026.

Come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella citata circolare n. 49/E/2004, *“l’invio della comunicazione è condizione essenziale per l’ammissione al regime di trasparenza essendo irrilevanti eventuali comportamenti concludenti”*.



Se l’esercizio della società non fosse coincidente con l’anno solare il termine per manifestare l’opzione da parte dei soci e della società è collegato alla chiusura del primo esercizio di efficacia dell’opzione della società, non rileva chiaramente la data di chiusura del periodo d’imposta dei soci e la non coincidenza con quello di chiusura della società.

Le procedure amministrative e contabili in azienda

IL TRATTAMENTO DELL'IMMOBILE DEL PROFESSIONISTA AI FINI REDDITUALI

La carenza di specifiche disposizioni che regolano taluni aspetti della determinazione del reddito di lavoro autonomo determina l'insorgere di molti problemi che non trovano un'immediata soluzione. Tra questi, certamente, si può annoverare l'intricata gestione dei costi relativi agli immobili dei professionisti, sia per la deduzione del costo di acquisto sia per la deduzione delle spese di manutenzione e riparazione.

La nozione di immobile strumentale

Diversamente dalle imprese, la norma non fornisce una definizione di immobile strumentale per il lavoratore autonomo; tuttavia, comprendere il concetto può risultare importante, non solo per la deduzione del costo, ma anche per la gestione fiscale di un'eventuale plusvalenza derivante dalla cessione dell'immobile medesimo.

Ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo un immobile si considera strumentale solo quando è utilizzato direttamente per l'esercizio esclusivo dell'attività artistica e/o professionale. Non rileva, invece, il fatto che nel rogito il soggetto abbia indicato di intervenire come titolare di partita IVA, ovvero con il solo codice fiscale.

Pertanto, un fabbricato acquistato prima dell'apertura della partita IVA che fosse utilizzato in modo diretto ed esclusivo per lo svolgimento dell'attività, deve essere considerato come strumentale.

Diversamente, si considererà come bene appartenente alla sfera privata il fabbricato, acquistato anche in costanza di esercizio dell'attività, utilizzato anche per finalità differenti da quella dello svolgimento dell'attività.

La deduzione del costo di acquisto

Nel reddito professionale, le regole di deduzione degli ammortamenti o dei canoni di *leasing* di un fabbricato sono diversamente regolate in relazione al momento di acquisto (o di sottoscrizione del contratto di locazione finanziaria) del bene stesso.

Per facilitare la comprensione, si può ricorrere alle tabelle che seguono, distinguendo il caso di utilizzo esclusivo per lo svolgimento dell'attività, da quello dell'utilizzo promiscuo (ossia l'immobile adibito tanto ad abitazione quanto all'attività professionale).

Immobili esclusivamente strumentali: deduzione degli ammortamenti	
Acquistati sino al 14 giugno 1990	Deducibili gli ammortamenti dal 1985
Acquistati dal 15 giugno 1990 al 31 dicembre 2006	Non deducibili ammortamenti Deducibile un importo pari alla rendita catastale solo fino al 31/12/1992
Acquistati dal 1° gennaio 2007 al 31 dicembre 2009	Deducibili gli ammortamenti, ma la quota ridotta a 1/3 del limite tabellare nel triennio 2007-2009
Acquistati dal 1° gennaio 2010	Non deducibili ammortamenti
Nota bene: in caso di utilizzo promiscuo del fabbricato, si deduce il 50% della rendita catastale del fabbricato, a condizione che il contribuente non disponga nel medesimo Comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'attività professionale	

Immobili esclusivamente strumentali: deduzione dei canoni <i>leasing</i>	
Contratti stipulati fino al 1° marzo 1989	Canoni deducibili per cassa
	Nessun vincolo sulla durata minima del contratto
	Uso promiscuo: deduzione 50% rendita catastale
Contratti stipulati dal 2 marzo 1989 al 14 giugno 1990	Canoni deducibili per competenza
	Durata minima del contratto: 8 anni
	Uso promiscuo: deduzione 50% rendita catastale
Contratti stipulati dal 15 giugno 1990 al 31 dicembre 2006	Canoni non deducibili
	Deducibile importo pari alla rendita catastale
	Uso promiscuo: deduzione 50% rendita catastale
Contratti stipulati dal 1° gennaio 2007 al 31 dicembre 2009	Canoni deducibili per competenza, ridotti a 1/3 nel triennio 2007-2009
	Contratto con durata minima pari alla metà del periodo di ammortamento, con minimo di 8 anni e massimo di 15
	Indeducibile quota capitale del canone riferito al terreno
	Uso promiscuo: deduzione 50% canone alle medesime condizioni
Contratti stipulati dal 1° gennaio 2010 al 31 dicembre 2013	Canoni non deducibili
	Non deducibile nemmeno la rendita catastale
	Uso promiscuo: nessuna deduzione
Contratti stipulati dal 1° gennaio 2014	Canoni deducibili per competenza, per un periodo non inferiore a 12 anni, a prescindere dalla durata del contratto
	Indeducibile quota capitale del canone riferito al terreno
	Uso promiscuo: deduzione 50% canone alle medesime condizioni
Nota bene: la deduzione dei canoni di competenza per l'immobile a uso promiscuo spetta a condizione che il contribuente non disponga nel medesimo Comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'attività professionale	

Le spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione straordinaria

L'art.54-*quinquies*, co.2, Tuir prevede una diversa deduzione del costo a decorrere dal 1° gennaio 2024 a seconda che siano sostenute spese di manutenzione ordinaria o spese di manutenzione straordinaria sugli immobili strumentali dei professionisti.

Le spese di manutenzione ordinaria sono deducibili per intero nell'esercizio di sostenimento per gli immobili strumentali (e in misura pari al 50% per gli immobili a uso promiscuo).

Le spese relative all'ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione straordinaria sono deducibili in 6 quote costanti di pari importo a decorrere dall'esercizio nel quale sono sostenute per gli immobili strumentali (e in 6 quote costanti di pari importo nella misura del 50% per gli immobili a uso promiscuo).

La cessione del contratto di *leasing*

Da sempre si è dubitato, in dottrina, in merito alla rilevanza fiscale del provento derivante dalla cessione del contratto di *leasing* immobiliare nell'ambito del lavoro autonomo.

L'art.54-bis, co.3, Tuir stabilisce che in caso di cessione del contratto di locazione finanziaria dell'immobile del professionista concorre a formare il reddito di lavoro autonomo il valore normale del bene al netto del prezzo stabilito per il riscatto e dei canoni relativi alla durata residua del contratto, attualizzati alla data della cessione e al netto della quota capitale dei canoni, già maturati, indeducibile in quanto riferibile al terreno.



In assenza di conferme ministeriali, si ritiene che la disposizione si applichi esclusivamente ai contratti di locazione finanziaria di immobili stipulati dai professionisti dal 1° gennaio 2014. Per i contratti stipulati dal 1° gennaio 2010 al 31 dicembre 2013, non essendo deducibile nel corso di tutta la durata del contratto alcun canone di *leasing*, si ritiene che anche la sopravvenienza attiva determinata ai sensi dell'art.54-bis, co.3, Tuir, non debba essere assoggettata a tassazione.

Le procedure amministrative e contabili in azienda

LA CONTABILIZZAZIONE DEI FABBRICATI E LO SCORPORO DEI TERRENI

La corretta gestione contabile dei fabbricati richiede particolare attenzione per le ricadute fiscali che si determinano nella individuazione del valore teorico dell'area sulla quale insiste il fabbricato; tale valore deve essere contabilmente evidenziato in modo separato e non viene ammortizzato, in quanto si reputa che non perda mai di valore.

Sul versante fiscale, il Legislatore ha individuato regole forfettarie per la determinazione del valore del terreno; ove queste non coincidano con quelle contabili, si dovrà inevitabilmente gestire un doppio binario.

La collocazione in bilancio dei fabbricati

L'articolo 2424, c.c., prevede che le immobilizzazioni materiali siano iscritte nell'attivo dello Stato patrimoniale alla voce BII; tra le voci proposte si trova la n. 1), relativa a terreni e fabbricati.

Secondo il documento OIC 16, tale voce può comprendere:

- terreni (ad esempio: pertinenze fondiari degli stabilimenti, terreni su cui insistono i fabbricati, fondi e terreni agricoli, moli, ormeggi e banchine, cave, terreni estrattivi e minerari, sorgenti);
- fabbricati strumentali per l'attività della società (ad esempio: fabbricati e stabilimenti con destinazione industriale, opere idrauliche fisse, *silos*, piazzali e recinzioni, autorimesse, officine, oleodotti, opere di urbanizzazione, fabbricati a uso amministrativo, commerciale, uffici, negozi, esposizioni, magazzini e altre opere murarie);
- fabbricati che non sono strumentali per l'attività della società ma che:
 - rappresentano un investimento di mezzi finanziari;
 - sono posseduti in ossequio a norme di carattere statutario o previsioni di legge (ad esempio: immobili a uso abitativo, termale, sportivo, balneare, terapeutico; collegi, colonie, asili nido, scuole materne ed edifici atti allo svolgimento di altre attività accessorie);
 - hanno carattere accessorio rispetto agli investimenti strumentali (ad esempio: villaggi residenziali ubicati in prossimità degli stabilimenti per l'abitazione del personale);
- costruzioni leggere.

Si noti, dunque, che nel bilancio finale depositato al Registro Imprese i terreni e i fabbricati sono compresi in un'unica voce complessiva, mentre il dettaglio di cui si discute in questo intervento riguarda il piano dei conti.

Il costo da iscrivere

L'iscrizione avviene al costo effettivamente sostenuto per l'acquisizione del bene, comprensivo della eventuale IVA indetraibile e al netto degli sconti incondizionati. Il costo comprende anche gli oneri accessori, che, nel caso dei fabbricati, possono essere:

- i costi notarili per la redazione dell'atto di acquisto;
- le tasse per la registrazione dell'atto di acquisto;
- i costi riferibili alla stipula dell'eventuale preliminare di acquisto;
- gli onorari per la progettazione dell'immobile;
- i costi per opere di urbanizzazione primaria e secondaria poste dalla Legge obbligatoriamente a carico del proprietario;
- i compensi di mediazione.

In linea di principio fanno parte del valore del bene anche gli elementi strutturalmente connessi al suolo e alle costruzioni, che ne accrescono l'utilità e la qualità. Si tratta degli impianti elettrici, idrico sanitari, di aerazione, di climatizzazione, ascensori, montacarichi, pannelli solari integrati nel tetto e nelle pareti, ecc.. Di ciò va tenuto conto ai fini della corretta percentuale di ammortamento da utilizzare, seguendo il metodo del "*component approach*". Così, cita il documento OIC 16, se l'immobilizzazione materiale comprende componenti, pertinenze o accessori, aventi vite utili di durata diversa dal cespite principale, l'ammortamento di tali componenti si calcola separatamente dal cespite principale, salvo il caso in cui ciò non sia praticabile o significativo. Se, ad esempio, un ascensore presenta una vita utile di durata inferiore a quella del relativo stabile, il calcolo distinto dell'ammortamento è più corretto e facilita la contabilizzazione nel momento in cui il componente verrà sostituito.

L'ammortamento: individuazione del valore dell'area

Il costo delle immobilizzazioni materiali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo, deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. La quota di ammortamento imputata a ciascun esercizio si riferisce alla ripartizione del costo sostenuto sull'intera durata di utilizzazione. Tutti i cespiti sono ammortizzati tranne quelli la cui utilità non si esaurisce, come i terreni e le opere d'arte.

Se il valore dei fabbricati incorpora anche quello dei terreni sui quali insistono, il valore del fabbricato va scorporato, anche in base a stime, per determinarne il corretto ammortamento.

I fabbricati che rappresentano una forma di investimento di mezzi finanziari, effettuato da parte della società in base a libere determinazioni degli organi aziendali competenti, non sono ammortizzati se il valore residuo è pari o superiore al valore netto contabile; se sono ammortizzati, il loro piano di ammortamento risponde alle medesime caratteristiche delle altre immobilizzazioni materiali.

I terreni non sono oggetto di ammortamento salvo nei casi in cui essi abbiano un'utilità destinata a esaurirsi nel tempo come nel caso delle cave e dei siti utilizzati per le discariche.

Si potrebbe porre il problema di individuazione del valore di un terreno nel caso di fabbricato non "cielo-terra", come potrebbe essere, ad esempio, un ufficio posto in una palazzina.

Il documento OIC 16, al riguardo, nulla prevede, mentre l'Agenzia delle Entrate ha sancito che lo scorporo debba essere effettuato anche in relazione alle singole unità immobiliari presenti in un fabbricato. Sul versante civilistico, invero, parrebbe più corretto riscontrare l'assenza di un terreno, ma per "adeguarsi" alla richiesta fiscale, molte aziende effettuano comunque lo scorporo.

Si pone, dunque, il principale problema di individuare quale sia il corretto valore da attribuire al terreno, specialmente nel caso di acquisto di un fabbricato già edificato; i principi contabili, infatti, richiedono l'utilizzo di stime, che dovrebbero essere predisposte da tecnici del settore.

Il Fisco, invece, ricorre a metodi di natura forfettaria che tendono a isolare dal valore fiscalmente riconosciuto quello relativo:

- alle aree occupate dalla costruzione;
- alle aree pertinenziali della medesima.

Pertanto, si è stabilito di individuare il valore del terreno in una quota pari alternativamente:

- al 20% del costo del fabbricato; ovvero
- al 30% nel caso si tratti di fabbricato industriale.

Per la precisione, il Fisco richiede che il valore da attribuire al terreno sia pari al maggiore tra quello esposto in bilancio e quello ricavabile dalle percentuali di cui sopra.



Si considerano fabbricati industriali quelli destinati alla produzione e trasformazione dei beni, avendo riguardo alla specifica destinazione e prescindendo dalla classificazione catastale o contabile. Così, non rientrano nella categoria dei fabbricati industriali quelli destinati a una attività commerciale, come un negozio o un deposito per le merci.

Per stabilire se il fabbricato è strumentale o meno, a nulla rileva la categoria catastale del fabbricato stesso.

Nel caso in cui i fabbricati siano destinati ad attività miste (industriali e non), lo scorporo deve essere effettuato utilizzando la percentuale (del 20% o 30%) relativa all'attività prevalente in termini di metri quadri occupati.

Nel caso in cui, poi, parti del fabbricato siano contemporaneamente destinate ad attività promiscue, si deve ricorrere a criteri oggettivi, tra cui quello del numero di addetti occupati dall'una e dall'altra attività.

Novità in termini di deduzione del costo



In tema di deduzione del costo idealmente attribuibile alle aree sulle quali i fabbricati strumentali insistono si è espressa la Cassazione con sentenza n. 22822/2025, che estende agli ammortamenti quanto già in passato sostenuto per i canoni di leasing immobiliare: le regole forfetarie di calcolo del costo idealmente attribuibile alle aree sulle quali i fabbricati strumentali insistono (articolo 36, comma 7, D.L. n. 223/2006), indeducibile ai fini IRES, sono inapplicabili ai fini IRAP. Ne consegue che per le società di capitali e le società di persone con opzione, ai fini IRAP la deduzione dei suddetti canoni deve essere riconosciuta per l'importo stanziato a Conto economico, a eccezione della quota interessi, desunta dal contratto, che resta indeducibile. Di diverso avviso l'Agenzia delle Entrate che con la circolare n. 38/2010, par. 1.6, anche ai fini IRAP, oltre che IRES, ritiene che nei leasing immobiliari andrebbe considerata indeducibile pure la quota di canone riferibile al terreno pertinenziale.



ESEMPIO 1 - L'acquisto dell'area e la successiva edificazione

I ragionamenti di cui sopra non valgono nell'ipotesi in cui un soggetto avesse acquistato un terreno per edificare, sul medesimo, il proprio fabbricato.

Qui non si rende necessario alcuno scorporo, in quanto il valore non ammortizzabile del terreno risulta già individuato.

Diversi	a Fornitore XY		122
Terreni		100	
IVA su acquisti		22	

La stessa contabilizzazione dovrà essere utilizzata nel caso in cui si acquistasse un terreno già edificato, ma con la presenza di un immobile che non rappresenti un bene strumentale funzionante; lo stesso fabbricato, dunque, verrebbe poi demolito e, previa bonifica del terreno, si provvederà alla costruzione di un nuovo fabbricato.

Le spese di demolizione e di bonifica vanno, in questo caso, a incrementare il costo dell'area che, come tale, non sarà ammortizzabile.

Pertanto, nel caso di acquisto del terreno con “rudere” per 800, con successive spese di demolizione e bonifica per 300 (affidate in appalto), e ulteriori costi di costruzione del nuovo fabbricato per 600 (affidati in appalto), si avrebbe:

Diversi	a	Fornitore XY		976
Terreni			800	
IVA su acquisti			176	

Diversi	a	Fornitore XY		366
Terreni			300	
IVA su acquisti			66	

Diversi	a	Fornitore XY		732
Fabbricati			600	
IVA su acquisti			132	



ESEMPIO 2 - L'acquisto del fabbricato già edificato

Nel caso in cui, invece, un'azienda acquisisca un fabbricato già edificato, risulta necessario (anche contabilmente) operare uno scorporo del valore intrinseco dell'area; tale valore, da collocare nella voce terreni, non sarà sottoposto ad alcun ammortamento.

Si ipotizzi, ad esempio, il seguente caso:

- fabbricato destinato a utilizzo industriale;
- costo di acquisto: 1.000;
- valore stimato del terreno: 300 (la misura coincide con il valore fiscale del 30%).

Diversi	a	Fornitore XY		1.220
Fabbricati Industriali			1.000	
IVA su acquisti			220	

Terreni	a	Fabbricati Industriali		300
---------	---	------------------------	--	-----

Così operando, al momento dello stanziamento degli ammortamenti, il valore di 300 dell'area coincide con quanto ipotizzato dal Fisco e non vi saranno disallineamenti da gestire. Nel caso in cui l'acquisto del fabbricato già edificato configurasse un bene strumentale funzionante (quindi in ipotesi differente da quella del rudere in precedenza vista) e si decidesse di demolirlo per esigenze

proprie dell'impresa, tutto il valore imputato al fabbricato (al netto di quello destinato a terreno, in sede di scorporo) sarebbe fiscalmente rilevante per la determinazione di una minusvalenza.



ESEMPIO 3 - L'acquisto del fabbricato già edificato

Ragioniamo ora sulle conseguenze della individuazione di un valore dell'area differente da quello individuato fiscalmente.

Si ipotizzi, ad esempio, il seguente caso:

- fabbricato destinato a utilizzo industriale;
- costo di acquisto: 1.000;
- valore stimato del terreno: 200 (la misura è inferiore rispetto al valore fiscale di 300).

Diversi	a	Fornitore XY		1.220
Fabbricati Industriali			1.000	
IVA su acquisti			220	

Terreni	a	Fabbricati Industriali		200
---------	---	------------------------	--	-----

Al momento dello stanziamento delle quote di ammortamento, pertanto, il contribuente considera un valore del fabbricato di 800, ma fiscalmente dovrà operare una variazione in aumento per la quota di ammortamento corrispondente ai 100 di maggior valore imputato al fabbricato rispetto all'area. Il risultato è esposto nella tabella che segue (si è ipotizzato che l'ammortamento del primo anno sia pari al 50% della quota totale di ammortamento a regime):

Civile			Fiscale			Delta
Valore	%	Quota	Valore	%	Quota	
800,00	1,5	12,00	700,00	1,5	10,50	1,50
800,00	3	24,00	700,00	3	21,00	3,00
800,00	3	24,00	700,00	3	21,00	3,00
800,00	3	24,00	700,00	3	21,00	3,00
800,00	3	24,00	700,00	3	21,00	3,00

Chiaramente, il valore fiscale del terreno sarà maggiore di quello civile (al termine del procedimento di ammortamento, per l'importo di 100); questo maggior valore potrà essere conteggiato nel calcolo di una plusvalenza o minusvalenza in sede di cessione dell'immobile.

Risulta superfluo precisare che, nel caso in cui lo scorporo civile determinasse un valore superiore a quello fiscale di 300, tale maggior valore troverebbe rilevanza anche a livello tributario (nel senso di renderlo indeducibile), per effetto del principio della derivazione semplice (il maggior valore del terreno, infatti, non sarebbe civilisticamente ammortizzato e non transiterebbe a Conto economico).



ESEMPIO 4 - Le successive spese di manutenzione incrementative

Supponiamo che, in relazione all'esempio 2 che precede, l'azienda decida di effettuare delle manutenzioni incrementative al fabbricato, per un valore complessivo di 500 (in appalto a terzi).

Tutte tali spese andranno ad incremento del valore ammortizzabile del fabbricato, senza che nessuna quota debba essere imputata all'area.

Tale maggior valore imputabile al fabbricato deve considerarsi fiscalmente rilevante, anche al fine della deduzione delle relative quote di ammortamento.

Diversi	a Fornitore XY		610
Fabbricati Industriali		500	
IVA su acquisti		110	



ESEMPIO 5 - Le spese incrementative specifiche dell'area

Potrebbe anche capitare che l'azienda debba effettuare delle spese specifiche sull'area, ad esempio posare un manto di asfalto sul piazzale antistante il fabbricato.

In tal caso, anche se trattasi di lavori di manutenzione incrementativa, si ritiene che la maggiorazione vada appostata direttamente al bene di riferimento.

Pertanto, a fronte di una spesa di 100 per l'asfaltatura del piazzale (in appalto a terzi):

Diversi	a Fornitore XY		122
Terreni		100	
IVA su acquisti		22	

Ad analoghe conclusioni dovrebbe giungersi nel caso in cui si acquistasse, con separato atto notarile, un'area da utilizzare come pertinenza di un fabbricato già esistente.

I formulari operativi

FAC SIMILE COMUNICAZIONE OPZIONE PER LA C.D. PICCOLA TRASPARENZA

Spett.le xxx Srl

Via Verona, 22

37100 Verona

a mezzo PEC oppure raccomandata R.R.

Oggetto: opzione per la c.d. piccola trasparenza

Con la presente, io sottoscritta, nata a, residente in, C.F., in qualità di socio dellaSrl, comunico a codesta società di voler usufruire della disciplina la c.d. “piccola trasparenza” di cui all’art. 116, TUIR, per il triennio 2026-2028.

Gallarate, xx/xx/20xx

Firma

I formulari operativi

FAC SIMILE RICHIESTA FINANZIAMENTO INFRUTTIFERO

Delta Srl
Via Cremona, 28
46100 Mantova

Ai soci della Società

a mezzo PEC oppure raccomandata R.R.

Oggetto: richiesta finanziamento infruttifero

Con la presente sono a richiedere ai Signori Soci la disponibilità a effettuare un finanziamento infruttifero alla società con le seguenti caratteristiche:

- importo: 15.000,00 (quindicimila/00)
- rendimento: zero (infruttifero)
- restituzione: a semplice richiesta con preavviso di 6 mesi.

Al fine di provvedere all'accredito delle somme si riporta il codice IBAN del conto corrente intestato alla società: **IBAN xxxxxxxxxxxxxx**

Mantova, xx/xx/20xx

Per Delta Srl
Il legale rappresentante

I formulari operativi

FAC SIMILE FINANZIAMENTO INFRUTTIFERO CON VALORE FISCALE CREDITO

MARIO ROSSI (socio)

Via Ripamonti, 43 46100 Gallarate

Spett.le Società

Delta Srl

Via Cremona, 28

46100 Mantova

a mezzo PEC oppure raccomandata R.R..

Oggetto: finanziamento infruttifero

Con la presente, facendo seguito alla Vostra comunicazione del xx/xx/20xx, confermo la mia disponibilità alla effettuazione di un finanziamento infruttifero alla società da me partecipata, con le seguenti caratteristiche:

- importo: 15.000,00 (quindicimila/00)
- rendimento: zero (infruttifero)
- restituzione: a semplice richiesta con preavviso di 6 mesi.

Provvederò all'accredito delle somme sul conto corrente della società.

Gallarate, xx/xx/20xx

Mario Rossi

DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DELL'ATTO DI NOTORIETÀ
(articolo 47, D.P.R. 445/2000 e s.m.i.)

Il sottoscritto Rossi Mario nato a Mantova il 25/10/1969 e residente a Gallarate in via Ripamonti, 43, Codice fiscale RSSMRA69R25E897Q, consapevole delle conseguenze civili fiscali previste in caso di dichiarazioni mendaci,

ATTESTA

Ai fini di quanto richiesto dalle vigenti norme del Tuir che il credito vantato nei confronti della società Delta S.r.l. e relativo al finanziamento infruttifero oggetto della presente comunicazione, ha un valore fiscale pari a euro 15.000,00 (quindicimila/00).

Gallarate, xx/xx/20xx

Mario Rossi



Occhio alle scadenze

PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 SETTEMBRE 2026 AL 15 OTTOBRE 2026

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 16 settembre 2026 al 15 ottobre 2026, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala ai Signori clienti che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011.

mercoledì 16 settembre

Versamenti IVA mensili

Scade oggi il termine di versamento dell'IVA a debito eventualmente dovuta per il mese di agosto. I contribuenti IVA mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'IVA dovuta per il secondo mese precedente.

Versamento dei contributi Inps

Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di agosto, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

Versamento delle ritenute alla fonte

Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese di agosto:

- sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;
- sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;
- sui redditi di lavoro autonomo;
- sulle provvigioni;
- sui redditi di capitale;
- sui redditi diversi;
- sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia.

Versamento ritenute da parte condomini

Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese di agosto riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.

ACCISE – Versamento imposta

Scade il termine per il pagamento dell'accisa su gasolio e benzina immessi in consumo nel mese di agosto.

venerdì 25 settembre

Presentazione elenchi Intrastat mensili

Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente.

mercoledì 30 settembre

Comunicazione telematica liquidazione periodica IVA (2° trim. 2026)

Scade oggi il termine per la presentazione telematica della LIPE relativa al secondo trimestre 2026, sia per i contribuenti mensili sia per i contribuenti trimestrali.

Imposta di bollo

Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di bollo complessivamente di importo superiore a euro 5.000 relativa alle fatture elettroniche emesse nel primo e/o nel secondo trimestre 2026 che prevedono l'obbligo di assolvimento del bollo di euro 2.

Presentazione del modello Uniemens Individuale

Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di agosto.

Presentazione elenchi Intra 12 mensili

Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di luglio.

giovedì 15 ottobre

Registrazioni contabili

Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro con riferimento al mese di settembre.

Fatturazione differita

Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese di settembre.

Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche

Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese di settembre. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.

Gli autori declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nei testi editi. Gli autori, pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, non rispondono di danni derivanti dall'uso dei dati e delle notizie ivi contenute. Non si risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di stampa.