

LA LETTRE FISCALE

CIRCOLARE
INFORMATIVA

Notiziario mensile

GENNAIO 2026

NEWS

FISCO

MILLEPROROGHE 2026: NOVITÀ FISCALI

DL 200/2025

Il Decreto Milleproroghe, pubblicato nella GU 31 dicembre 2025 n. 302, introduce vari differimenti per il sistema fiscale italiano. Tra le misure principali, il rinvio al 2027 dei nuovi Testi Unici fiscali. Importanti novità riguardano anche il catasto delle strutture ricettive all'aperto, la riscossione locale ed il recupero degli aiuti di Stato irregolari.

Testi Unici Tributari: l'efficacia slitta al 2027

La novità di maggior peso sistemico riguarda la riorganizzazione delle fonti del diritto tributario. Il legislatore ha deciso di **rinvviare** di un intero anno l'operatività dei **nuovi Testi Unici**. Originariamente previsti per una decorrenza più immediata, l'applicazione dei testi relativi alle sanzioni amministrative e penali, alla giustizia tributaria, alla riscossione ed ai tributi indiretti è stata fissata al **1° gennaio 2027**. Nello specifico, la decorrenza 2027 riguarderà:

- il sistema sanzionatorio (comma 1);
- i tributi erariali minori (comma 2);
- la giustizia tributaria (comma 3);
- i versamenti e la riscossione (comma 4);
- l'imposta di registro e gli altri tributi indiretti (comma 5).

Strutture ricettive all'aperto: la tregua catastale

Un tema sentito dal settore turistico è quello del regime catastale per **campeggi e villaggi turistici**. Il Decreto Milleproroghe interviene per coordinare l'applicazione dell'art. 7-quinquies DL 113/2024. La norma aveva stabilito un principio fondamentale: l'**irrilevanza catastale** degli **allestimenti mobili** (es. case mobili e maxi-caravan), che non devono più essere conteggiati per il calcolo della rendita catastale dal 1° gennaio 2025. A fronte di questa esclusione, la legge prevede un **ricalcolo del valore delle aree**: incremento dell'85% per le aree attrezzate e del 55% per quelle non attrezzate. Per permettere agli intestatari catastali di presentare gli atti di aggiornamento geometrico e le dichiarazioni al Catasto Fabbricati in modo preciso ed uniforme, il termine ultimo è stato spostato dal 15 dicembre 2025 al **15 dicembre 2026**. Questa proroga consentirà ai gestori delle strutture ricettive di seguire con più accuratezza le linee guida fornite dall'Agenzia delle Entrate, garantendo una mappatura dei beni conforme ai nuovi standard.

Riscossione locale: adeguamento del capitale sociale

Il settore della riscossione dei tributi locali vive una fase di profonda trasformazione. L'art. 4 c. 12 del nuovo decreto concede una boccata d'ossigeno ai concessionari iscritti all'albo dei soggetti abilitati (ex art. 53 D. Lgs. 446/97). Il termine per l'**adeguamento del capitale sociale** richiesto per operare sul mercato è stato differito dal 31 dicembre 2025 al **30 aprile 2026**.

Aiuti di Stato: recuperi più gradualisti

Un altro fronte è quello della notifica degli **atti di recupero per gli Aiuti di Stato irregolari**. Il Registro Nazionale degli Aiuti (RNA) serve a monitorare la trasparenza ed i divieti di cumulo delle agevolazioni. In molti casi, le autorità responsabili non hanno effettuato tempestivamente le registrazioni necessarie. L'art. 15 DL 200/2025 estende al **31 dicembre 2027** (rispetto al precedente 2025) l'orizzonte temporale entro cui l'Amministrazione finanziaria può notificare gli atti impositivi per i periodi d'imposta oggetto di contestazione. Questa estensione biennale ha uno scopo preciso: consentire una **programmazione del recupero più graduale** e meno traumatica per il tessuto imprenditoriale, evitando che una massa critica di accertamenti si concentri in un arco temporale troppo ristretto.

ASSEMBLEE A DISTANZA: DISPOSIZIONI FINO AL 30 SETTEMBRE 2026

Art. 4 c. 11 DL 200/2025

Riassumiamo le regole relative all'utilizzo dei mezzi di telecomunicazione nell'ambito delle assemblee (oggetto di intervento nel Milleproroghe).

Con l'avviso di convocazione delle assemblee ordinarie o straordinarie le società per azioni, le società in accomandita per azioni, le società a responsabilità limitata, le società cooperative e le mutue assicuratrici possono prevedere, anche in deroga alle diverse disposizioni statutarie, l'espressione del **voto in via elettronica** o per **corrispondenza** e l'intervento all'assemblea mediante mezzi di **telecomunicazione**; le predette società possono, altresì, prevedere che l'**assemblea** si svolga, anche esclusivamente, mediante mezzi di **telecomunicazione** che garantiscano l'identificazione dei partecipanti, la loro partecipazione e l'esercizio del diritto di voto, ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 2370 c. 4 c.c., art. 2479 bis c. 4 c.c. e art. 2538 c. 6 c.c., senza in ogni caso la necessità che si trovino nel medesimo luogo, ove previsti, il presidente, il segretario od il notaio (art. 106 c. 2 DL 18/2020). Tali disposizioni si applicano alle assemblee tenute entro il 30 settembre 2026.

CREDITO D'IMPOSTA TRANSIZIONE 5.0: RESIDUO 2025

Ris. AE 12 gennaio 2026 n. 1/E

Ecco come gestire il credito d'imposta derivante dalle misure previste dal Piano transizione 5.0, e non utilizzato entro il 31 dicembre 2025.

L'Agenzia delle Entrate ha illustrato come gestire il credito d'imposta derivante dalle misure previste dal Piano transizione 5.0 e non utilizzato entro il 31 dicembre 2025: la somma residua viene automaticamente ripartita in **5 quote annuali** di pari importo, riferite agli anni dal 2026 al 2030, e visibili nel cassetto fiscale accessibile dall'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Si ricorda che il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente **in compensazione**, decorsi 5 giorni dalla regolare trasmissione, da parte del GSE all'Agenzia delle Entrate, dell'elenco

delle imprese ammesse con i relativi crediti, entro la data del **31 dicembre 2025**, presentando il modello F24 unicamente tramite i servizi telematici offerti dall'Agenzia delle Entrate.

L'importo annuo utilizzato in compensazione con il modello F24 contiene il **codice tributo 7072**, e come **anno di riferimento**, riporta l'anno dal quale è utilizzabile in compensazione la quota annuale del credito indicato nel cassetto fiscale.

L'Agenzia delle Entrate chiarisce, infine, che una volta effettuata la ripartizione in 5 quote annuali, il plafond relativo agli anni 2024 e 2025 viene ridotto dell'importo ripartito. Di conseguenza, il **credito residuo** al 31 dicembre 2025 risulta pari a zero, poiché l'intero ammontare non utilizzato viene redistribuito sulle annualità dal 2026 al 2030.

NUOVA TASSA DI 2 EURO SU TUTTE LE SPEDIZIONI PROVENIENTI DA PAESI EXTRA UE

Art. 1 c. 126-128 L. 199/2025, Circ. AD 30 dicembre 2025 n. 37/D, Circ. AD 7 gennaio 2026 n. 1/D

La Legge di Bilancio 2026 ha introdotto un nuovo contributo fisso di 2 euro per ogni spedizione di valore inferiore ai 150 euro proveniente da Paesi extra UE. Sono stati forniti i primi chiarimenti operativi a riguardo.

I primi chiarimenti in merito all'ambito di applicazione ed alle modalità di riscossione del contributo sono stati forniti dall'Agenzia delle Dogane.

Ambito oggettivo

Si applica a tutte le spedizioni provenienti da **Paesi extra UE** dichiarate per il vincolo al regime di immissione in libera pratica, a prescindere dalla tipologia di transazione commerciale sottostante alla spedizione, e con valore dichiarato **non superiore a 150 euro**.

Restano **escluse** dall'applicazione del contributo le merci trasportate dai passeggeri e dichiarate verbalmente in dogana, poiché non rientrano nella definizione tecnica di "spedizione".

Ambito soggettivo

Ad essere colpite sono sia le transazioni **B2C** (business to consumer) che quelle **B2B** (business to business), nonché gli scambi tra **privati**, anche se privi di finalità commerciale.

Modalità di riscossione

Il contributo sarà riscosso **al momento dell'importazione** definitiva delle merci e dovrà essere versato dal **dichiarante doganale** o, in caso di rappresentanza indiretta, dal soggetto per conto del quale viene presentata la dichiarazione.

Il contributo sarà applicato a prescindere dalla modalità di dichiarazione, sia ordinaria che semplificata.

Per le operazioni effettuate **fino al 28 febbraio 2026**, sono ammessi la contabilizzazione ed il pagamento periodico per tutte le importazioni, sia in forma semplificata (H7) che in forma ordinaria (H1), ed è necessario presentare una dichiarazione che deve essere trasmessa all'Agenzia delle Dogane entro il 15 marzo 2026.

Per tutte le spedizioni registrate a partire **dal 1° marzo 2026**, invece, il contributo dovrà essere liquidato e riscosso al momento dell'importazione, utilizzando un apposito codice tributo nella dichiarazione doganale ordinaria H1 (codice 159). Il pagamento periodico resterà valido, invece, per le importazioni dichiarate in forma semplificata (H1).

REGIME DEGLI IMPATRIATI AL LAVORATORE IN SW IN ITALIA CON DATORE ESTERO

Risp. AE 12 gennaio 2026 n. 2

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il regime fiscale agevolato relativo agli impatriati spetta anche nel caso di datore di lavoro estero e di lavoratore che si stabilisce in Italia operando in smart working.

Il caso affrontato riguarda un lavoratore che a dicembre del 2020 si è trasferito nel Regno Unito e a fine 2025 è rientrato in Italia per svolgere la propria attività presso l'ufficio di Milano di una nuova società, con sede a Berlino, pattuendo con il datore di lavoro la possibilità di effettuare lo **smartworking**: egli potrà beneficiare del **regime sugli impatriati** – con tassazione del solo 50% dei redditi di lavoro (fino ad € 600.000) – a partire dal periodo d'imposta 2026 e per i successivi 4 anni, purché siano presenti gli altri **requisiti** (periodo minimo di residenza all'estero, impegno a restare residenti in Italia per almeno 4 anni, svolgimento di attività lavorativa prevalentemente in Italia, possesso di qualificazione o specializzazione elevata).

Si ricorda, infatti, che il **periodo minimo di residenza all'estero**, per usufruire del regime agevolato, è di 3 anni, termine prolungato se il datore di lavoro è lo stesso di quello che il dipendente aveva all'estero. In questo caso i **periodi d'imposta** diventano:

- 6, se il lavoratore non è stato in precedenza impiegato in Italia in favore dello stesso soggetto o gruppo;
- 7, se il lavoratore, prima del suo trasferimento all'estero, è stato impiegato in Italia presso lo stesso soggetto o gruppo.

Se il datore di lavoro estero non applica direttamente l'agevolazione in **busta paga**, il lavoratore potrà comunque beneficiarne tramite la propria **dichiarazione dei redditi**.

CATASTO E NUOVI SERVIZI WEB

L'applicativo “Voltura 2.0 – Telematica” va definitivamente in pensione. Al suo posto, professionisti e cittadini devono utilizzare esclusivamente il servizio online “Voltura catastale Web”. Inoltre, dal 1° gennaio 2026 viene dismesso il servizio “Contact Center”: come cambia la correzione dei dati catastali.

Servizio “Voltura catastale Web”

Dal 12 gennaio 2026, al posto dell'applicativo “Voltura 2.0 – Telematica”, professionisti e cittadini devono utilizzare esclusivamente il **servizio online “Voltura catastale Web”**, già attivo nell'area riservata del portale dell'Agenzia delle Entrate. Il passaggio alla piattaforma web non è solo un cambio di interfaccia, ma una semplificazione strutturale volta a ridurre gli errori e la necessità di recarsi fisicamente agli sportelli:

- **accesso esteso**: possono presentare la voltura online tutti i soggetti in possesso di credenziali (SPID, CIE, CNS) per l'area riservata;
- **dati in tempo reale**: il sistema interagisce direttamente con le banche dati catastali, ipotecarie e l'Anagrafe Tributaria, permettendo controlli immediati sulla correttezza delle informazioni inserite;
- **compilazione guidata**: una procedura assistita monitora lo stato di avanzamento della pratica, riducendo il rischio di scarti.

Come accedere e presentare la domanda

Una volta effettuato il **login** nell'area riservata dell'Agenzia delle Entrate, il **percorso** è il seguente:

1. sezione “Servizi”;
2. voce “Fabbricati e Terreni”;
3. servizio “Voltura Catastale Web”.

All'interno della piattaforma sarà possibile scegliere se caricare un **file XML preesistente** o procedere con la **compilazione manuale**. In quest'ultimo caso, il richiedente dovrà specificare la propria qualità (per sé stesso, erede, delegato, ecc.) ed inserire i contatti necessari per le comunicazioni.

Addio al “Contact Center”: dal 2026 cambia la correzione dei dati catastali

Dal 1° gennaio 2026 il vecchio applicativo online “Contact Center” per la correzione dei dati catastali è ufficialmente **dismesso** (come previsto dal Provv. AE 2 aprile 2025). Per risolvere **incongruenze od errori** nelle banche dati del Catasto, i cittadini dovranno ora utilizzare esclusivamente il nuovo servizio “Istanza rettifica dati catastali”, disponibile all'interno dell'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate. Restano **esclusi** i territori di Trento e Bolzano, dove la gestione rimane di competenza delle Province autonome.

Cosa si può correggere online

Il nuovo sistema permette di intervenire su diverse **tipologie di errore**, purché il richiedente fornisca i propri dati, gli identificativi dell'immobile ed i riferimenti ai documenti probatori (atti notarili, successioni o volture).

- **errori sui soggetti:** correzione di nomi, cognomi, denominazioni aziendali, codici fiscali, date di nascita o quote di possesso;
- **dati dell'immobile:** rettifica di indirizzi, numeri civici, piani od inesattezze sulla consistenza (numero di vani o metri quadri);
- **fabbricati non dichiarati e rurali:** è possibile segnalare incoerenze relative ad immobili individuati dall'Agenzia tramite foto-identificazione o fabbricati rurali che non necessitano di nuovi adempimenti;
- **richieste tecniche:** per i professionisti del settore restano attive opzioni avanzate come l'informatizzazione delle planimetrie, la registrazione di variazioni colturali o la rettifica di duplicati di particella.

Casi esclusi dal servizio web

I contribuenti dovranno ancora rivolgersi agli **Uffici Provinciali** - Territorio per:

- reclami per **disservizi** o **solleciti** per pratiche in corso;
- istanze di **revisione** della rendita catastale;
- richieste di assistenza informatica od informazioni generiche.

Come presentare la richiesta

Per procedere alla **rettifica**, il contribuente deve accedere alla propria **area riservata** e disporre di una **visura catastale aggiornata** o dell'**atto** (notarile o di successione) che attesti l'errore. Il servizio guida l'utente nell'inserimento dei dati necessari, garantendo una gestione più moderna ed integrata rispetto al passato.

IMBALLAGGI NON RESTITUITI: EMISSIONE DELLA FATTURA GLOBALE

Entro fine gennaio i contribuenti possono regolarizzare la mancata restituzione degli imballaggi da parte dei clienti tramite l'emissione di una fattura globale.

Qualora gli imballaggi non vengano restituiti dal cliente entro i termini contrattuali o d'uso, il cedente deve procedere alla regolarizzazione ai fini IVA. In alternativa all'emissione di singole note di variazione in aumento per ogni operazione, si può emettere un'**unica fattura globale** entro il 31 gennaio dell'anno successivo a quello di spedizione.

Questa modalità semplificata presenta caratteristiche peculiari:

- **destinatario:** la fattura non deve essere consegnata ai clienti (i quali non possono detrarre l'imposta);
- **contenuto:** al posto dei dati identificativi dei clienti, il documento deve riportare gli estremi del decreto che autorizza tale facoltà;
- **fatturazione elettronica:** in assenza di specifiche codifiche, si suggerisce l'utilizzo del formato autofattura (codice Tipo Documento TD27), inserendo il riferimento al Decreto Ministeriale nel campo "Altri dati gestionali".

L'esclusione dei pallet in legno

L'Agenzia delle Entrate, con la Risp. AE 20 marzo 2025 n. 76, ha chiarito che la procedura della fattura globale **non è ammessa** se l'imballaggio è costituito da **pallet in legno** soggetti al regime di inversione contabile (*reverse charge*).

Per tali beni, l'operazione segue le **regole ordinarie del regime speciale**, rendendo incompatibile la semplificazione della fattura globale "cumulativa" senza l'identificazione della controparte.

Restituzioni tardive e note di variazione

Resta confermata la possibilità di gestire i ritorni fisici della merce anche **dopo la regolarizzazione** fiscale. Se la restituzione degli imballaggi avviene successivamente all'emissione della fattura globale (anche oltre l'anno), il cedente può **rettificare** l'imposta precedentemente versata attraverso la procedura di **variazione in diminuzione**.

IVA E CERTIFICAZIONE UNICA: APPROVATI I MODELLI DEFINITIVI 2026

Prov. AE 15 gennaio 2026 n. 51732

Prov. AE 15 gennaio 2026 n. 15707

L'Agenzia delle Entrate ha approvato i Modelli di dichiarazione IVA/2026 e la Certificazione Unica 2026 relativi all'anno d'imposta 2025. Di seguito si illustrano le principali novità rispetto agli anni precedenti.

Modello Dichiarazione IVA/2026

Monitoraggio Logistica: sono stati inseriti nuovi righe nei quadri VE e VJ per tracciare le prestazioni di **servizi rese ad imprese** di trasporto e logistica, qualora l'imposta sia stata pagata dal committente per conto del prestatore.

Semplificazione per le società non operative: è stato eliminato il riquadro specifico nel quadro VX per l'attestazione di "società operativa". Parallelamente, nel quadro VS, dedicato alle società che partecipano alla liquidazione dell'IVA di gruppo, la **casella VS1** campo 4 andrà solamente barrata per indicare lo status di società "di comodo". Inoltre, le società di comodo dovranno solo barrare la **casella VA15** senza dover specificare la durata di tale condizione (come avveniva negli anni precedenti), facendo presagire la disapplicazione del divieto di utilizzo del credito IVA in aderenza con i principi affermati dalla Corte di giustizia UE (C. Giust. UE 7 marzo 2024 n. C-341/22) e dalla recente giurisprudenza della Cassazione.

Terzo Settore e Regimi Forfettari: è stato inserito il nuovo **rigo VO18** che consente alle Organizzazioni di volontariato ed alle Associazioni di promozione sociale di optare per il regime forfettario specifico previsto dall'art. 86 D. Lgs. 117/2017.

Nuova Liquidazione Automatica: dal 2026 è entrato in vigore il nuovo art. 54-bis. 1 DPR 633/72, che permette all'Agenzia delle Entrate di procedere alla liquidazione automatica dell'IVA anche in caso di **omessa dichiarazione**, basandosi sui dati delle fatture elettroniche e dei corrispettivi.

Modello CU/2026

Lavoratori autonomi: i sostituti d'imposta hanno più tempo per **trasmettere telematicamente** all'Agenzia delle Entrate le CU relative a lavoratori autonomi abituali (professionisti con partita IVA) e provvigioni. La scadenza slitta dal 16 marzo al **30 aprile**. Resta, invece, fissato al 16 marzo il termine per la **consegna** del modello **al percipiente**.

Dipendenti ed Assimilati: resta invariato il termine di invio telematico delle CU relative a redditi di lavoro dipendente ed assimilati, che coincide anche con il **termine di consegna** ai percipienti, fissato al **16 marzo**.

Si ricorda che la CU serve ad attestare non solo i redditi di lavoro dipendente ed autonomo, ma anche le locazioni brevi, i compensi da pignoramenti presso terzi ed i dati previdenziali INPS.

DETRAZIONI EFFICIENZA ENERGETICA: OPERATIVO IL PORTALE ENEA PER I DATI 2026

Comunicato stampa Enea 22 gennaio 2026

È attivo il sito bonusfiscali.enea.it, con la piattaforma aggiornata per il 2026 dedicata alla ricezione delle schede descrittive degli interventi che accedono ai benefici fiscali. Brevi indicazioni sul funzionamento.

L'ENEA ha ufficialmente aperto il sito bonusfiscali.enea.it, la **piattaforma** aggiornata per l'anno 2026 dedicata alla ricezione delle schede descrittive degli interventi che accedono ai **benefici fiscali**.

L'apertura del portale definisce la **decorrenza** dei termini per l'invio dei dati (il canonico termine di 90 giorni):

- **interventi conclusi tra il 1° ed il 22 gennaio 2026:** il conteggio dei 90 giorni parte ufficialmente dal 22 gennaio 2026 (data di messa online del sito);
- **lavori a cavallo d'anno:** per gli interventi terminati nel 2025, ma le cui spese sono sostenute (anche parzialmente) nel 2026, il termine decorre sempre dal 22 gennaio;
- **interventi futuri:** per tutti i lavori conclusi dopo il 22 gennaio, i 90 giorni si calcolano normalmente dalla data di fine lavori o collaudo.

I bonus interessati

La trasmissione dei dati è obbligatoria per:

- **Ecobonus:** interventi di riqualificazione energetica (L. 296/2006 ed art. 14 del DL 63/2013);
- **Bonus Casa:** interventi che comportano risparmio energetico e/o utilizzo di fonti rinnovabili (art. 16-bis DPR 917/86).

Nota MIMIT 16 gennaio 2026 n. 9347

In tema di diritto camerale annuale, il MIMIT ha confermato la riduzione del 50% rispetto agli importi base. Per le imprese individuali iscritte alla sezione speciale la sede pagherà 44 euro, mentre per quelle in sezione ordinaria l'importo è di 100 euro.

Le misure fisse per il 2026

Per i soggetti obbligati al pagamento in misura fissa, gli **importi** esatti (da arrotondare in fase di versamento) sono:

- imprese individuali (Sezione Speciale): Sede € 44,00; Unità locale € 8,80;
- imprese individuali (Sezione Ordinaria): Sede € 100,00; Unità locale € 20,00;
- società semplici agricole: Sede € 50,00; Unità locale € 10,00;
- società semplici non agricole e tra avvocati: Sede € 100,00; Unità locale € 20,00;
- soggetti iscritti al REA: € 15,00;
- unità locali di imprese estere: € 55,00.

Imprese commisurate al fatturato

Per le altre imprese iscritte al Registro delle Imprese, il calcolo deve basarsi sul **fatturato 2025**. Le **aliquote** per scaglioni rimangono invariate rispetto a quelle definite nel 2011, ma l'importo finale risultante deve essere **ridotto del 50%**.

Per le imprese con fatturato **fino a 100.000,00 euro**, l'importo da versare è pari a 100,00 euro. Il **tetto massimo** del versamento, dopo l'applicazione della riduzione, non può comunque superare i 20.000,00 euro.

Arrotondamenti e scadenze

Ai fini del versamento, le imprese devono applicare un unico **arrotondamento** finale all'unità di euro sull'intero importo dovuto alla singola Camera di Commercio. La nota specifica che si arrotonda per eccesso se la frazione è uguale o superiore a 50 centesimi e per difetto negli altri casi. Da ultimo, per le Camere di Commercio che hanno beneficiato dell'incremento del diritto (fino al 20%) per il triennio 2023-2025, resta fermo l'obbligo di inviare entro il **30 giugno 2026** un rapporto dettagliato sui risultati dei progetti finanziati.

AUTO AZIENDALI: VALORE DEL FRINGE BENEFIT E RETRIBUZIONE IMPONIBILE

Risp. AE 21 gennaio 2026 n. 14

Un recente documento di prassi ricorda i criteri per determinare il valore del fringe benefit in caso di assegnazione di auto aziendali ai dipendenti: quanto eccede da tale limite deve concorrere alla formazione del reddito complessivo.

Nel caso analizzato, la Società istante rappresenta di stare implementando una nuova Car policy, denominata "**Car Flexi**", per una specifica categoria di collaboratori che occupano posizioni manageriali; nello specifico, il collaboratore che con la sottoscrizione dell'accordo aderisce all'offerta del prodotto "Car Flexi", accetta in via preventiva di **sostenere l'intero costo** dell'auto e che il "valore" dell'auto assegnata in uso promiscuo concorra alla struttura della propria retribuzione complessiva.

Specificamente, coloro che aderiscono al progetto accettano che la loro eventuale **retribuzione variabile** sia determinata considerando anche il costo corrispondente all'onere sostenuto annualmente dall'azienda per permettere al collaboratore di utilizzare l'auto prescelta in uso promiscuo.

In particolare, i dipendenti che aderiscono al progetto "Car Flexi", diversamente da quelli che usufruiscono di autoveicoli assegnati in **uso promiscuo** sulla base di accordi diversi all'interno del Gruppo, contribuiscono al costo del canone di noleggio non solo con la trattenuta mensile per l'uso promiscuo del mezzo pari al 100% del valore convenzionale del fringe benefit, ma anche attraverso l'accettazione che, nella determinazione dell'eventuale compenso variabile, l'azienda consideri il residuo onere economico a suo carico.

La soluzione dell'Agenzia delle Entrate

La disposizione contenuta nell'art. 51 c. 4 lett. a) TUIR, nella parte in cui prevede che il valore dei veicoli concessi ad uso promiscuo è assoggettato a tassazione «al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente», deve intendersi riferita non a tutte le somme trattenute al lavoratore o versate dallo stesso, a vario titolo, in relazione al veicolo assegnato, ma solo a quelle eventualmente richieste dal datore per l'**uso a fini personali** del veicolo stesso, determinate sulla base delle tabelle ACI.

Con riferimento al caso di specie, l'Istante intende chiedere ai collaboratori che aderiscono all'offerta "Car Flexi" di partecipare **interamente all'onere** sostenuto dall'azienda per l'assegnazione in uso promiscuo del veicolo. L'Istante intende, inoltre, trattenere la differenza tra il costo totale sostenuto dalla Società (canone annuo del noleggio) e l'importo corrisposto tramite trattenuta mensile dal collaboratore (pari al valore convenzionale del fringe benefit), dalla retribuzione variabile "lorda" del collaboratore, determinando così la «retribuzione variabile percepita» dal collaboratore da assoggettare a tassazione.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, il collaboratore può concorrere all'onere complessivo sostenuto dalla Società per l'assegnazione dell'autoveicolo in uso promiscuo azzerando il valore del fringe benefit attraverso una **trattenuta mensile**, nell'arco temporale di dodici mesi, corrispondente al valore del **fringe benefit**.

Tuttavia, le ulteriori somme corrisposte dal dipendente a copertura del restante onere sostenuto dalla Società dovranno essere **trattenute dall'importo "netto"** della retribuzione variabile, in quanto il valore del fringe benefit eccedente il valore determinato ai sensi dell'art. 51 c. 4 TUIR, deve concorrere alla formazione del reddito complessivo.

AUTO ACQUISTATE DA DISABILI: QUANDO LA SENTENZA NON BASTA PER L'IVA AL 4%

Risp. AE 27 gennaio 2026 n. 19

L'Agenzia delle Entrate ha affrontato il caso di una contribuente che chiedeva di fruire dell'IVA ridotta per l'acquisto di una nuova auto, esibendo una sentenza del Tribunale che accertava l'handicap grave e l'impossibilità di deambulare autonomamente.

I verbali delle commissioni mediche e, per estensione, i provvedimenti giudiziari che li sostituiscono (in caso di ricorso contro il verbale medesimo), devono attestare non solo lo stato di **invalidità**, ma anche la sussistenza dei requisiti sanitari specifici richiesti dalle norme fiscali per le **agevolazioni sui veicoli**.

Pertanto, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito i punti fondamentali per chi ottiene il **riconoscimento dell'handicap** tramite via giudiziaria:

- **contenuto necessario:** il decreto di omologa o la sentenza costituiscono titolo per le agevolazioni solo se recano l'indicazione espressa delle norme fiscali (art. 4 DL 5/2012);
- **omissione del Giudice:** se il provvedimento non contiene tali riferimenti, l'Agenzia delle Entrate non può valutarne autonomamente la validità fiscale, trattandosi di questioni non tributarie;
- **istanza inammissibile:** in assenza dei riferimenti normativi nel provvedimento, l'interpello è inammissibile e la documentazione è considerata insufficiente.

In sede di **ricorso**, è dunque opportuno chiedere esplicitamente al Giudice di pronunciarsi anche sulla sussistenza del **diritto alle agevolazioni fiscali**, in modo che il decreto finale sia completo per l'uso presso i concessionari.

FRONTALIERI ITALIA-SVIZZERA: PUBBLICATO L'ACCORDO SUL LIMITE DEL 25% PER TELELAVORO

L. 217/2025

La stabilizzazione del telelavoro tra Italia e Svizzera giunge a compimento con la pubblicazione delle disposizioni nella GU del 19 gennaio 2026. Sintesi delle principali novità ed effetti sull'imposizione fiscale.

La normativa definisce in modo permanente le regole per lo svolgimento dell'attività lavorativa dal proprio domicilio, fissando un **tetto** massimo del **25% dell'orario di lavoro** e regolamentando le **eccezioni** al rientro giornaliero.

La L. 217/2025 mette la parola "fine" all'incertezza normativa riguardante i lavoratori frontalieri tra Italia e Svizzera. Il provvedimento ratifica il Protocollo di modifica firmato tra i due Stati a metà 2024, rendendo **permanenti** le agevolazioni nate durante il periodo emergenziale e successivamente rinegoziate.

Le due novità principali

Il cuore della legge risiede nelle modifiche apportate al Protocollo aggiuntivo dell'Accordo del 23 dicembre 2020. Due sono i pilastri fondamentali:

1. **telelavoro fino al 25%:** viene stabilito che il lavoratore frontaliere può svolgere fino al 25% della propria attività lavorativa in modalità di telelavoro presso il proprio domicilio nello Stato di residenza (Italia). Superata questa soglia, si rischierebbe la perdita dello status fiscale di "frontaliere". Questa misura si applica a tutti i lavoratori, inclusi i "vecchi frontalieri" che rientrano nel regime transitorio;
2. **mancato rientro per 45 giorni:** per mantenere lo status di frontaliere è richiesto, in linea di principio, il rientro giornaliero. Tuttavia, la nuova legge concede una flessibilità di 45 giorni per anno civile in cui il lavoratore può non rientrare al domicilio per motivi professionali. Dal conteggio di questi giorni sono esclusi i periodi di ferie e di malattia.

Effetto retroattivo ed imposizione fiscale

Un aspetto di fondamentale importanza è contenuto nell'Articolo II del Protocollo allegato: le disposizioni si applicano a decorrere **dal 1° gennaio 2024**. Ciò garantisce una copertura normativa continua per i periodi d'imposta già trascorsi durante la fase di negoziazione tra Roma e Berna.

Sotto il **profilo fiscale**, i giorni lavorati in smart working (entro il limite del 25%) sono considerati a tutti gli effetti come giorni di lavoro **svolti nello Stato** in cui ha sede il **datore di**

lavoro. Questo garantisce che la remunerazione resti assoggettata al regime previsto dall'**Accordo sui frontalieri**, evitando complicazioni burocratiche e doppie imposizioni.

DEROGA ALLA VALUTAZIONE DEI TITOLI NEL CIRCOLANTE

Art. 1 c. 65, 66, 67 L. 199/2025

Anche nei bilanci 2025 e 2026, le imprese OIC adopter hanno la facoltà di valutare i titoli iscritti nel circolante al loro valore di iscrizione così come risultante dall'ultimo bilancio approvato, anziché al minor valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato.

La Manovra, infatti, ha **esteso ai bilanci 2025 e 2026** la **deroga** temporanea, introdotta inizialmente dall'art. 20 quater DL 119/2018 per i bilanci 2018, e successivamente estesa all'esercizio 2019 dal DM 15 luglio 2019, all'esercizio 2020 dal DM 17 luglio 2020, ai bilanci 2022 dalla conversione del DL Semplificazioni (art. 45 c. 3 octies-3 decies DL 73/2022), ai bilanci 2023 dal DM Mef 14 settembre 2023 ed ai bilanci 2024 dal DM MEF 23 settembre 2024.

Pertanto, per i titoli iscritti nell'attivo circolante, è possibile derogare al criterio di valutazione prescritto dall'art. 2426 c.c. (minore tra il costo ed il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato) per i titoli non immobilizzati (titoli di debito e partecipazioni).

La società che esercita la facoltà di non svalutare i titoli al valore di mercato destina a **riserva indisponibile** utili di ammontare corrispondente alla differenza tra i valori registrati in applicazione della facoltà ed i valori di mercato rilevati alla data di chiusura del periodo di riferimento, al netto del relativo onere fiscale. In caso di utili di esercizio di importo **inferiore** a quello della suddetta differenza, la riserva è integrata utilizzando riserve di utili od altre riserve patrimoniali disponibili o, in mancanza, mediante utili degli esercizi successivi.

AFFRANCAMENTO STRAORDINARIO DELLE RISERVE

Art. 1 c. 44 L. 199/2025

La Legge di Bilancio ha introdotto anche per l'anno fiscale 2025 la facoltà di affrancamento straordinario delle riserve con modalità analoghe a quelle dell'anno precedente.

Nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2025, la Società **può affrancare**, in tutto od in parte, i saldi attivi di rivalutazione, le riserve ed i fondi in sospensione d'imposta, già esistenti nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2024 e che residuano al termine dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2025. Sono interessate ad esempio le Società che in passato hanno effettuato rivalutazioni fiscali dei beni, ma che non hanno affrancato la relativa riserva di rivalutazione.

L'affrancamento si effettua mediante versamento di un'**imposta**, sostitutiva dell'IRES e dell'IRAP, del **10%**; il versamento deve essere effettuato in **4 rate annuali** di pari importo entro il termine per il versamento del saldo IRES: per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2025 e per i 3 successivi.

L'affrancamento consente dunque, in astratto e salvo il diverso utilizzo delle riserve o fondi, un **risparmio d'imposta** per la differenza fra aliquote ordinarie IRES ed IRAP ed aliquota del 10%.

NUOVA ASSEGNAZIONE AGEVOLATA DI BENI ED ESTROMISSIONE DI IMMOBILI STRUMENTALI PER IMPRESE INDIVIDUALI

Due importanti conferme, contenute nella Manovra 2026, interessano il regime fiscale temporaneo dell'assegnazione o cessione agevolata di beni ai soci e la rinnovata possibilità per gli imprenditori individuali di estromettere i beni immobili strumentali dal patrimonio dell'impresa (posseduti al 30 settembre 2025). Ricapitoliamo disciplina, calcolo della sostitutiva, esercizio dell'opzione e regole particolari ai fini IVA.

Introduzione

L'art. 1 cc. 35-40 L. 199/2025 anche per il 2026 prevede il regime fiscale temporaneo dell'**assegnazione o cessione agevolata di beni ai soci**, introdotto dall'art. 1 cc. 100-105 L. 197/2022 e, da ultimo, ripreso dall'art. 1 cc. 31-36 L. 207/2024 (Legge di Bilancio 2025). La disciplina è applicabile alle assegnazioni o cessioni dei **beni non strumentali** ai soci, effettuate entro il 30 settembre 2026, nonché alle **trasformazioni in società semplici** effettuate entro il medesimo termine.

Il legislatore ha, altresì, riproposto una nuova possibilità per gli imprenditori individuali di estromettere i **beni immobili strumentali** dal patrimonio dell'impresa, posseduti alla data del 30 settembre 2025.

Ambito d'applicazione dell'assegnazione/trasformazione agevolata

La procedura di **assegnazione dei beni ai soci** si configura ogni qualvolta la società proceda, nei confronti dei soci, alla distribuzione di capitale o di riserve di capitale, ovvero alla distribuzione di utili o di riserve di utili mediante l'attribuzione di un bene. Tale procedura può avvenire applicando un **regime fiscale agevolato** di carattere temporaneo.

Soggetti beneficiari	Operazioni agevolabili
Società costituite nella forma giuridica di: • società in nome collettivo; • società in accomandita semplice; • società a responsabilità limitata; • società per azioni; • società in accomandita per azioni; • società di armamento; • società di fatto che hanno per oggetto l'esercizio di attività commerciali; • società in liquidazione, purché sussistano le condizioni previste dalla normativa di riferimento dell'assegnazione agevolata.	Assegnazione o cessione ai soci, da parte delle società, entro il 30 settembre 2026, della seguente tipologia di beni: • beni immobili, diversi da quelli strumentali ai sensi dell'<u>art. 43 c. 2 TUIR</u>; • beni mobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali nell'esercizio dell'attività d'impresa.
Società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione di beni non	Trasformazione delle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la

Soggetti beneficiari	Operazioni agevolabili
strumentali e che si trasformano in società semplici entro il 30 settembre 2026.	gestione dei predetti beni in società semplici, entro il 30 settembre 2026.

In riferimento all'**assegnazione dei beni immobili**, gli stessi devono essere diversi da quelli di cui all'art. 43 c. 2 TUIR, ossia da quelli strumentali per destinazione, utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa da parte della società e che, quindi, hanno come unico impiego quello di essere “direttamente utilizzati” nell'espletamento di attività tipicamente imprenditoriali, senza risultare idonei a produrre un reddito autonomo rispetto a quello del complesso aziendale nel quale sono inseriti.

Ne consegue che sono assegnabili in modo agevolato gli immobili:

- **strumentali** per natura, sempre che siano concessi in locazione, comodato, o, comunque, non direttamente utilizzati dall'impresa;
- alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'**attività dell'impresa**;
- che concorrono a formare il **reddito d'impresa** secondo le disposizioni di cui all'art. 90 TUIR.

Come chiarito nella Circ. AE 1° giugno 2016 n. 26/E, sono altresì agevolabili essendo “non strumentali per destinazione”, gli immobili che, pur concorrendo alla determinazione del reddito d'impresa conseguito dalla società, si caratterizzano per il fatto di costituire beni oggetto dell'attività d'impresa e di essere suscettibili di produrre un loro **autonomo reddito** attratto al reddito d'impresa (in generale, gli immobili locati a terzi).

Le agevolazioni previste per le assegnazioni e le cessioni dei beni ai soci si applicano anche alle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la **gestione dei beni** rilevanti **ai fini delle agevolazioni** medesime (immobili o mobili registrati non strumentali) e che entro il 30 settembre 2026 si trasformano in società semplici.

L'Amministrazione Finanziaria, nella citata Circ. AE 1° giugno 2016 n. 26/E, ha evidenziato che la disciplina agevolativa è applicabile anche ai casi in cui la società risulti titolare di un **diritto reale parziale sui beni** (ad esempio, sia titolare della nuda proprietà ed abbia dato in usufrutto od in abitazione il bene al socio) ed intenda procedere alla trasformazione in società semplice. Ciò in quanto risulta comunque soddisfatto l'intento del legislatore di favorire la circolazione degli immobili, poiché tali beni fuoriescono dal patrimonio della società che si trasforma per confluire in quello della società semplice risultante dalla trasformazione.

N.B. I beni che non possono godere dell'agevolazione in esame, in quanto all'atto della trasformazione non possiedono le necessarie caratteristiche richieste dalla norma, devono essere assoggettati a tassazione con i criteri ordinari ai sensi dell'art. 85 c. 2 e dell'art. 86 c. 1 lett. c) TUIR.

Ai fini dell'applicazione della disciplina agevolativa in esame, inoltre, deve essere soddisfatta la qualità di socio, ossia è necessario che alla data del 30 settembre 2025 tutti i soci risultino iscritti nel libro dei soci, ove prescritto, ovvero che siano iscritti entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della Legge di Bilancio 2026, in forza di titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 1° ottobre 2025.

Calcolo dell'imposta sostitutiva

I soggetti che fruiscono dell'assegnazione o cessione agevolata ai soci di beni, ovvero della trasformazione in società semplici entro il 30 settembre 2026, sono tenuti al versamento di un'**imposta sostitutiva**. Quest'ultima, stabilita nella misura dell'**8%**, si applica alla differenza tra il valore normale dei beni assegnati, ovvero, in caso di trasformazione, quello dei beni posseduti all'atto della trasformazione, ed il loro costo fiscalmente riconosciuto.

A tal fine, è opportuno ricordare che il **valore normale** è rappresentato dal prezzo o dal corrispettivo mediamente praticato per i beni ed i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza ed al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi (art. 9 c. 3 TUIR). Per la determinazione di tale valore, occorre far riferimento ai listini od alle tariffe del soggetto che ha fornito i beni od i servizi e, in assenza, alle mercuriali ed ai listini delle Camere di Commercio ed alle tariffe professionali, tenendo conto degli sconti d'uso.

L'aliquota dell'imposta sostitutiva è incrementata al **10,5%** per le società che non risultano operative in almeno due dei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al momento dell'assegnazione, della cessione o della trasformazione.

La disciplina del regime agevolato in esame prevede, inoltre, che l'imposta sostitutiva sia applicata nella misura del **13%** sulle riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci e quelle delle società che si trasformano.

Imposta sostitutiva	
Aliquota	Quando si applica
8%	Misura ordinaria da applicare alla differenza tra: - il valore normale dei beni assegnati, ovvero, in caso di trasformazione, quello dei beni posseduti all'atto della trasformazione; - il loro costo fiscalmente riconosciuto.
10,5%	In caso di società che non risultano operative in almeno due dei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al momento dell'assegnazione, della cessione o della trasformazione.
13%	Applicabile sulle riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci e quelle delle società che si trasformano.

L'imposta sostitutiva, determinata secondo le regole in precedenza indicate, deve essere versata con **modello F24** in **due rate**:

- la prima, pari al 60% dell'imposta dovuta, entro il 30 settembre 2026;
- la seconda, pari al rimanente 40%, entro il 30 novembre 2026.

Qualora, inoltre, per le assegnazioni e cessioni ai soci sia dovuta l'**imposta proporzionale di registro**, la stessa è ridotta alla metà, quindi dal 3% all'1,5%, mentre le **imposte ipotecarie e catastali** si applicano in misura fissa pari a 200 euro.

Ulteriori disposizioni per immobili ed azioni delle società trasformate

La disciplina del regime di assegnazione agevolata dei beni (art. 1 c. 37 L. 199/2025) prevede, altresì, che le società, in relazione ai beni immobili, possano richiedere che il valore normale venga determinato in misura pari al valore risultante dall'applicazione all'ammontare delle rendite risultanti in catasto dei moltiplicatori di cui all'art. 52 c. 4 DPR 131/86, ossia il c.d. "**valore catastale dell'immobile**".

N.B. Nell'ipotesi di cessione, qualora il corrispettivo della cessione sia inferiore al valore normale del bene determinato ai sensi del citato art. 9 TUIR (valore di mercato) o al suo valore catastale, lo stesso è computato in misura non inferiore a uno dei due valori.

Ulteriori disposizioni sono dettate dall'art. 1 c. 38 Legge di Bilancio 2026, in riferimento alla fattispecie di trasformazione. Nello specifico, il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o

quote possedute dai soci delle società trasformate dev'essere aumentato della differenza assoggettata ad imposta sostitutiva. Nei confronti dei soci assegnatari, inoltre, non opera la presunzione di distribuzione prioritaria dell'utile e delle riserve di utili sancita dall'art. 47 cc. 1, 5, 6, 7 e 8 TUIR. Tuttavia, il valore normale dei beni ricevuti, al netto dei debiti accollati, deve ridurre il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o delle quote possedute.

Estromissione dei beni strumentali per gli imprenditori individuali

Un'altra misura agevolativa contenuta nella Legge di Bilancio 2026 interessa gli **imprenditori individuali**, i quali, anche nel corso del 2026, potranno estromettere i **beni immobili strumentali**.

Si ricorda che tale facoltà è stata introdotta nel nostro ordinamento dall'art. 1 c. 121 L. 208/2015, consentendo agli imprenditori individuali di procedere all'esclusione dei beni immobili strumentali di cui all'art. 43 c. 2 TUIR dal patrimonio dell'impresa, mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva.

La nuova estromissione agevolata è applicabile dagli imprenditori individuali che, alla data del **30 settembre 2025**, posseggono beni immobili strumentali eliminabili dal patrimonio dell'impresa entro il 31 maggio 2026, con effetto dal periodo d'imposta in corso alla data del 1° gennaio 2026.

N.B. Non è possibile avvalersi dell'agevolazione nel caso in cui l'unica azienda dell'imprenditore individuale sia stata concessa in affitto od in usufrutto anteriormente al 1° gennaio 2026, atteso che per l'intera durata dell'affitto o della concessione viene a cessare l'attività d'impresa, così come si desume dall'art. 67 c. 1 lett. h) TUIR.

Riprendendo i chiarimenti forniti dall'Amministrazione Finanziaria nella Circ. AE 1° giugno 2016 n. 26/E, l'estromissione in esame può essere effettuata:

- dall'erede dell'imprenditore deceduto successivamente al 30 settembre 2025, a condizione che l'opzione sia esercitata,
- dall'erede che abbia proseguito l'attività del *de cuius* in forma individuale;
- dal donatario dell'azienda che abbia proseguito l'attività imprenditoriale del donante.

Per la **qualifica degli immobili strumentali** occorre fare riferimento all'art. 43 c. 2 TUIR, il quale definisce strumentali gli immobili utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'arte o professione o dell'impresa commerciale da parte del possessore. Gli immobili relativi ad imprese commerciali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni si considerano strumentali anche se non utilizzati od anche se dati in locazione o comodato.

Immobili suscettibili di estromissione	
Beni immobili strumentali per destinazione	Utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'impresa, indipendentemente dalle caratteristiche specifiche.
Beni immobili strumentali per natura	Immobili che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni e che si considerano strumentali anche se non utilizzati direttamente dall'imprenditore od anche se dati in locazione o comodato (ad esempio, immobili rientranti nei gruppi catastali B, C, D, ed E e nella categoria A/10, qualora la destinazione ad ufficio sia prevista nella licenza o concessione edilizia, anche in sanatoria).

In relazione all'ambito oggettivo di applicazione della disciplina dell'estromissione, è opportuno precisare che gli **immobili strumentali per natura** possono essere estromessi dal

regime d'impresa anche se non sono impiegati nel ciclo produttivo dell'impresa o non lo sono direttamente, perché dati a terzi in locazione o comodato. Per quanto riguarda, invece, gli **immobili strumentali per destinazione**, l'agevolazione troverà applicazione solo con riferimento a quelli utilizzati dall'imprenditore in maniera esclusiva e diretta per l'esercizio dell'impresa.

N.B. Il carattere strumentale dell'immobile deve essere verificato alla data del 30 settembre 2025.

Esercizio dell'opzione e versamento dell'imposta

L'opzione per fruire dell'agevolazione deve essere effettuata entro il **31 maggio 2026** ed ha effetto dal periodo d'imposta in corso alla data del 1° gennaio 2026.

A tal fine, l'imprenditore individuale è tenuto al pagamento di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e dell'IRAP pari all'**8%** della differenza tra il valore normale dei beni ed il relativo valore fiscalmente riconosciuto. Quest'ultimo è determinato assumendo il valore iscritto nel libro degli inventari oppure nel registro dei beni ammortizzabili, al netto delle quote d'ammortamento fiscalmente dedotte fino al periodo d'imposta 2025 e tenendo conto di eventuali rivalutazioni fiscalmente rilevanti. Nell'ipotesi in cui, inoltre, la base imponibile da assoggettare ad imposta sostitutiva sia assente (in quanto non vi è differenza tra il valore normale dei beni ed il relativo valore fiscalmente riconosciuto), è comunque possibile fruire della disciplina in esame.

I **versamenti rateali** dell'imposta sostitutiva devono essere effettuati entro il 30 novembre 2026 ed il 30 giugno 2027.

Ai fini del perfezionamento dell'opzione in commento, nella Circ. AE 1° giugno 2016 n. 26/E è stato chiarito che assumono rilevanza gli adempimenti dell'imprenditore che presuppongano la volontà di **escludere i beni immobili strumentali** per destinazione dal patrimonio dell'impresa, fermo restando il perfezionamento dell'opzione con l'indicazione nella dichiarazione dei redditi (comportamento concludente ai sensi dell'art. 1 DPR 442/97). L'esercizio dell'opzione per l'estromissione dei beni, infatti, deve ritenersi perfezionato con l'indicazione in dichiarazione dei redditi dei valori dei beni estromessi e della relativa imposta sostitutiva (Ris. AE 30 marzo 2009 n. 82/E). Pertanto, per le estromissioni avvenute entro il 31 maggio 2026, l'opzione sarà perfezionata indicando i relativi valori nel **Modello Redditi 2027** per il periodo d'imposta 2026.

Opzione per l'estromissione	
Adempimento	Scadenza
Annotazione in contabilità	31/05/2026
Perfezionamento	Entro il termine di presentazione del Modello Redditi 2027

Ne consegue che l'omesso, insufficiente e/o tardivo versamento della relativa imposta sostitutiva non rileva ai fini del perfezionamento dell'estromissione.

Disciplina IVA per assegnazioni, trasformazioni ed estromissioni

Le assegnazioni di beni ai soci, in base all'art. 2 c. 2 n. 6) DPR 633/72, costituiscono cessioni di beni ed integrano il presupposto oggettivo ai fini dell'applicazione dell'IVA. L'assegnazione di beni ai soci realizza un'ipotesi di destinazione a finalità estranee all'esercizio d'impresa. Pertanto, sono applicabili le disposizioni sull'autoconsumo che prevedono la **non applicazione dell'IVA** per quei beni per i quali non è stata operata, all'atto dell'acquisto, la detrazione dell'imposta di cui all'art. 19 DPR 633/72 (Circ. AE 13 maggio 2002 n. 40/E).

Qualora, inoltre, sia stato acquistato un immobile senza applicazione dell'imposta, sul quale successivamente siano stati eseguiti interventi di riparazione e di recupero edilizio, per i quali, diversamente, si è provveduto alla detrazione dell'imposta, all'atto dell'estromissione di tali beni si dovrà, in relazione all'imposta afferente a tali spese, operare la **rettifica della detrazione** a norma dell'art. 19-bis2, qualora le stesse siano incrementative del valore dell'immobile e non abbiano esaurito la loro utilità all'atto dell'estromissione.

Detrazione/mancata detrazione	Rilevanza IVA in fase di assegnazione
Beni per i quali la società abbia detratto, integralmente o parzialmente, l'IVA addebitata in via di rivalsa al momento dell'acquisto, dell'importazione o dell'effettuazione degli investimenti.	SÌ (Imponibile/esente)
Beni in relazione ai quali era preclusa la detrazione dell'IVA all'atto dell'acquisto.	NO

Pertanto, definita la rilevanza dell'operazione ai fini IVA, in relazione allo specifico bene (fabbricato abitativo, strumentale o terreno) dovrà applicarsi la relativa imposta secondo le regole del DPR 633/72.

Per la determinazione della **base imponibile**, occorrerà fare riferimento al prezzo di acquisto o, in mancanza, al prezzo di costo dei beni o di beni simili, determinati nel momento in cui si effettua l'operazione.

Alle **cessioni di beni ai soci** si applica la disciplina IVA ordinaria, come descritta per le assegnazioni. Tuttavia, trattandosi di operazioni effettuate a titolo oneroso, la base imponibile sarà determinata secondo le regole ordinarie contenute all'art. 13 c. 1 DPR 633/72, ai sensi del quale costituisce base imponibile l'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente.

Relativamente alla **trasformazione agevolata in società semplice**, considerata l'assenza del requisito della commercialità in capo a quest'ultima, la trasformazione realizza un'ipotesi di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, ai sensi dell'art. 2 c. 2 n. 5) Decreto IVA. Ne consegue che l'operazione di trasformazione realizza il presupposto oggettivo dell'IVA, qualora sia stata effettuata all'atto dell'acquisto dei beni la detrazione dell'imposta.

Da ultimo, anche in riferimento all'**estromissione dei beni immobili strumentali** dal patrimonio dell'impresa individuale, ai fini IVA l'operazione costituisce un'ipotesi di destinazione a finalità estranee all'esercizio d'impresa, ai sensi dell'art. 2 c. 2 n. 5) DPR 633/72.

CONTRASTO AGLI INADEMPIMENTI IN MATERIA DI IVA, RITENUTE E BLOCCO ALLE COMPENSAZIONI

La Manovra 2026 interviene in materia di controlli sugli adempimenti dichiarativi IVA disciplinando una nuova ipotesi di liquidazione d'ufficio sulla base dei dati desumibili da fatture elettroniche e corrispettivi telematici. Altra novità riguarda l'ambito applicativo della ritenuta a titolo d'acconto: viene estesa ai contribuenti esercenti attività d'impresa, con prelievo dello 0,5% per il 2028 e dell'1% dal 2029. Dimezzata, poi, la soglia (a

50.000€) di ruoli/carichi scaduti affidati ad ADER, oltre la quale scatta lo stop alle compensazioni orizzontali in F24.

La L. 199/2025, Legge di Bilancio 2026, interviene in materia di controlli sugli adempimenti dichiarativi IVA disciplinando una nuova ipotesi di liquidazione d'ufficio dell'imposta sulla base dei dati desumibili dalle fatture elettroniche e dai corrispettivi telematici, considerando come omessa anche la dichiarazione presentata con i soli dati identificativi del soggetto passivo senza la compilazione dei quadri necessari per la liquidazione. Ulteriore novità riguarda l'ambito di applicazione della ritenuta a titolo d'acconto che viene estesa ai contribuenti esercenti attività di impresa, con un prelievo pari allo 0,5% per l'anno 2028 e dell'1% a decorrere dall'anno 2029. La Manovra dimezza, altresì, da 100.000 € a 50.000€ la soglia di ruoli o carichi scaduti affidati all'Agenzia delle Entrate-Riscossione, oltre la quale scatta lo stop alle compensazioni orizzontali in F24.

Novità in materia di controlli sugli adempimenti IVA. L'utilizzo dei dati delle fatture elettroniche

La Legge di Bilancio 2026 aggiunge l'art. 54-bis.1 al DPR 633/72, Decreto IVA, intervenendo in materia di liquidazione IVA da parte dell'Ufficio nel caso di **dichiarazioni omesse** (art. 1 c. 111 lett. a) L. 199/2025): *"senza pregiudizio dell'azione accertatrice, l'Agenzia delle entrate, entro il termine di cui all'articolo 57, comma 2, può procedere, in caso di omessa presentazione della dichiarazione annuale dell'imposta sul valore aggiunto, alla liquidazione dell'imposta, anche avvalendosi di procedure automatizzate, sulla base delle fatture elettroniche emesse e ricevute, dei corrispettivi telematici trasmessi e degli elementi desumibili dalle comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche. Nell'effettuazione della liquidazione, non si tiene conto del credito risultante dalla dichiarazione presentata per il periodo di riferimento antecedente a quello oggetto di liquidazione e dall'imposta dovuta sono scomputati solo i versamenti effettuati. Ai fini della liquidazione, si considera omessa anche la dichiarazione presentata senza i quadri dichiarativi necessari per la liquidazione dell'imposta dovuta"*.

La ragione di tale ultima precisazione con la quale all'art. 54-bis.1 c. 1 si considera come omessa anche la dichiarazione presentata con i soli dati identificativi del soggetto passivo, è da ricondursi molto probabilmente al solco creato dalla giurisprudenza - seppure in materia di imposte sui redditi (vedi Cass. 28 gennaio 2021 n. 1879 e CGT II Campania n. 3678/2024) - che ha ritenuto non equiparabile alla dichiarazione omessa il dichiarativo contenente **solo i dati** necessari per l'**individuazione del contribuente**, senza alcuna indicazione riguardo agli elementi attivi e passivi necessari per la determinazione dell'imposta. Per i Giudici, l'omissione si configura solo in ipotesi di **mancata trasmissione del dichiarativo**.

Con l'intervento contenuto in Manovra, di conseguenza, ci si assicura anche un maggiore termine per l'espletamento dell'attività di liquidazione con la nuova **procedura "semplificata"**.

La procedura in esame prevede l'instaurazione di un **contraddittorio preventivo ad hoc**.

In particolare, quando dai controlli eseguiti emerge un'imposta da versare, l'**esito della liquidazione** è comunicato al contribuente che, nei successivi 60 giorni, può:

- **segnalare** eventuali **dati** od elementi **non considerati**, o valutati erroneamente, nella liquidazione e fornire i chiarimenti necessari,
- oppure provvedere al **versamento** dell'imposta dovuta, unitamente agli interessi ed alle sanzioni.

La **sanzione** è quella individuata all'art. 5 c. 1 D. Lgs. 471/97, determinata in base all'imposta liquidata: 120% dell'imposta dovuta post liquidazione d'ufficio, con un minimo di euro 250.

Se il contribuente provvede a versare le somme dovute entro 60 giorni, la **sanzione** è **ridotta** ad un terzo. Si replica in tal modo la previsione in essere per gli ordinari avvisi bonari ex art. 2 c. 2 D. Lgs. 462/97.

Decorso tale termine, in caso di inerzia del contribuente, oppure qualora i riscontri forniti non siano idonei a modificare l'importo dell'imposta liquidata, le **somme** dovute per imposta, sanzioni ed interessi sono **iscritte** direttamente nei ruoli **a titolo definitivo** (art. 14 DPR 633/72).

Al contrario, se gli elementi forniti dal contribuente portano ad una diversa determinazione dell'imposta dovuta, l'**esito della liquidazione** è nuovamente comunicato al contribuente e, dalla data di comunicazione, decorrono i 60 giorni.

Si ponga attenzione al fatto che rispetto alle somme dovute come da nuova procedura in parola, il **pagamento del quantum** dovuto potrà essere effettuato solo cash, ossia senza l'utilizzo di crediti in compensazione. Dunque, il legislatore va a replicare la penalizzazione già prevista per gli atti di recupero dei crediti d'imposta ex art. 38-bis DPR 600/73.

In caso di **iscrizione a ruolo** delle somme dovute, per il relativo pagamento, inoltre, non è ammessa la compensazione prevista dall'art. 31 DL 78/2010. Ci si riferisce alla chance di pagamento (art. 31 quarto periodo DL 78/2010) delle somme iscritte a ruolo per imposte erariali e relativi accessori mediante la compensazione dei crediti relativi alle stesse imposte (F24 accise, codice tributo RUOL).

Liquidazione d'ufficio in materia di IVA con dichiarazione omessa	
Novità	Liquidazione dell'imposta sulla base dei dati desumibili dalla fatturazione elettronica, dai corrispettivi telematici e dalle Li.Pe.
Dichiarazione omessa	Si considera come omessa anche la dichiarazione presentata con i soli dati identificativi del soggetto passivo.
Termini per l'attività di liquidazione	Entro il 31-12 del settimo anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata.
Determinazione imposta dovuta	Non si tiene conto del credito risultante dalla dichiarazione presentata per il periodo di riferimento antecedente a quello oggetto di liquidazione, e dall'imposta dovuta sono scomputati solo i versamenti effettuati.
Contraddittorio preventivo ed effetti sulla liquidazione	Ammesso. La relazione illustrativa della Manovra indica, in particolare, il contraddittorio come sede in cui valutare, tra l'altro, il credito eventualmente indicato dal contribuente in relazione ad un periodo temporale antecedente rispetto a quello oggetto di liquidazione. Di tale circostanza non tiene, infatti, conto la “nuova liquidazione”, che si basa su “ipotesi semplificatorie” (vedi dossier L. di Bilancio 2026).
Sanzioni applicabili	120% dell'imposta dovuta post liquidazione d'ufficio, con un minimo di euro 250 (vedi sanzione omessa dichiarazione IVA).
Disciplina pagamenti	• Non è ammesso l'utilizzo di crediti in compensazione orizzontale; • non è ammessa la sanzione ridotta ex art. 5 c. 1-bis D. Lgs. 471/97 per le dichiarazioni omesse presentate nei termini per l'accertamento.

Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate, possono essere dettate **disposizioni attuative** dell'articolo in esame, con particolare riguardo alle modalità da seguire per la comunicazione delle risultanze delle liquidazioni ed ai dati utilizzabili per l'effettuazione delle stesse.

Il c. 111 lett. b) e c) della disposizione in esame reca disposizioni di coordinamento stabilendo che, se in riferimento allo stesso arco temporale intervengono sia la **liquidazione** introdotta dall'articolo in esame, sia l'**accertamento**, l'imposta su cui applicare la sanzione è pari alla differenza tra imposta accertata e quella liquidata.

Non viene contemplata l'ipotesi inversa perché, intervenuto l'accertamento, non è più possibile ricorrere alla liquidazione.

Ritenuta d'acconto estesa ai redditi d'impresa

La Manovra interviene anche in materia di applicazione della **ritenuta d'acconto nei rapporti B2B** estendendone l'applicazione anche ai contribuenti esercenti **attività di impresa** (art. 1 cc. 112-115 L. 199/2025).

La norma interviene:

- modificando l'art. 25 c. 1 DPR 600/73 (Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi);
- abrogando il quinto periodo e sostituendolo con nuove disposizioni;
- modificandone la rubrica (“Ritenuta sui redditi di lavoro autonomo, sui redditi di impresa e su altri redditi”).

Il citato quinto periodo prevedeva che fossero escluse dalla ritenuta le prestazioni effettuate nell'esercizio di imprese; ora tali prestazioni rientrano appieno nell'ambito di applicazione del **prelievo a titolo d'acconto**.

La norma introdotta prevede nello specifico che, a titolo di acconto delle imposte sui redditi, all'atto del pagamento di fatture elettroniche sia effettuata una **ritenuta** dell'importo da corrispondere, a netto dell'IVA, pari a:

- 0,5% per l'anno 2028;
- 1% a decorrere dall'anno 2029.

In virtù dell'elevato livello di affidabilità fiscale che li contraddistingue, sono **esclusi** dall'applicazione della ritenuta i **contribuenti** che:

- abbiano aderito alla proposta di concordato preventivo biennale (art. 9 D. Lgs. 13/2024);
- si trovino in regime di adempimento collaborativo di cui agli artt. 3-7 D. Lgs. 128/2015.

Novità in materia di ritenuta d'acconto	
Cosa	La ritenuta d'acconto si applica altresì alle cessioni di beni ed alle prestazioni effettuate nell'esercizio di imprese soggetti residenti e da stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti.
Percentuale trattenuta	• 0,5% per l'anno 2028; • 1% a decorrere dall'anno 2029.
Decorrenza	Pagamenti effettuati dal 1° gennaio 2028.
Soggetti esclusi	• Soggetti con CPB in essere; • soggetti in adempimento collaborativo; • contribuenti in regime forfettario; • agenti e rappresentanti di commercio con ritenuta ex art. 25-bis DPR 600/73 (esclusione da confermare).
Esclusioni	La ritenuta in parola non è, invece, effettuata qualora il pagamento sia già soggetto a ritenuta automatica dell'11% effettuata da banche e da Poste Italiane S.p.A ai sensi dell'art. 25 c. 1 DL 78/2010 all'atto del pagamento con bonifico parlante per gli oneri detraibili come i bonus edilizi.

Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate sono individuate le modalità attuative delle disposizioni in esame.

La relazione tecnica distingue tra le due **finalità di evasione** che si intende contrastare:

- **assessment gap**, ovvero l'omessa dichiarazione a cui consegue il mancato versamento dell'imposta. Per tale fattispecie si prevede, a regime, un maggior gettito annuale pari a 0,3 miliardi di euro, ridotto alla metà per l'anno 2028;

- **collection gap**, inteso come il mancato versamento di tutta o parte dell'imposta. Sommando gli effetti previsti sui soggetti passivi IRES ed IRPEF e tenendo conto del “circolo virtuoso” che potrebbe generarsi in virtù della diminuzione del vantaggio derivante da condotte elusive, la relazione tecnica stima (criterio di cassa) un maggiore gettito annuale pari a 734,5 milioni di euro nel 2028, 1.469 milioni di euro a partire dal 2029.

Il c. 113 apporta modifiche di contenuto identico all'art. 38 c. 1 D. Lgs. 33/2025 “Testo unico in materia di versamenti e di riscossione” che entrerà in vigore dal 1° gennaio 2027. Analogamente, il c. 114 ne modifica la rubrica. Il c. 115 chiarisce ulteriormente che le **nuove** aliquote saranno applicate ai pagamenti effettuati a partire dal 1° gennaio 2028.

Blocco alle compensazioni in F24. Il limite scende a 50.000€

La Manovra, al c. 116, **dimezza** altresì da 100.000€ a 50.000€ la **soglia di ruoli o carichi scaduti** affidati all'Agenzia delle Entrate-Riscossione, oltre la quale scatta lo stop alle compensazioni orizzontali in F24 (art. 37 c. 49-quinquies DL 223/2006).

La relazione illustrativa del Disegno Di Legge precisa che “la presente disposizione è diretta ad arginare il fenomeno delle indebite compensazioni di crediti inesistenti, nonché il ricorso alla compensazione in presenza di debiti iscritti a ruolo o carichi affidati agli agenti della riscossione per i quali i termini di pagamento siano scaduti e non siano in essere provvedimenti di sospensione”.

Dal 1° luglio 2024, infatti, sono pienamente **operative** le disposizioni di cui all'art. 37 c. 49-quinquies DL 223/2006 introdotto dall'art. 1 c. 94 lett. B) L. 213/2023 (Legge di bilancio 2024) e poi sostituito dall'art. 4 c. 2 DL 39/2024: *"in deroga all'articolo 8, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212, per i contribuenti che abbiano iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, nonché iscrizioni a ruolo o carichi affidati agli agenti della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle entrate in base alle norme vigenti, ivi compresi quelli per atti di recupero emessi ai sensi dell'articolo 1, commi da 421 a 423, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, e dell'articolo 38-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, per importi complessivamente superiori a euro 100.000, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e non siano in essere provvedimenti di sospensione, è esclusa la facoltà di avvalersi della compensazione (...)".*

Il nuovo alert sulle compensazioni convive con le ulteriori previsioni in materia di **ruoli scaduti** e **divieto di compensazioni** contenute nell'art. 31 DL 78/2010.

Alert compensazioni in F24 dal 1° luglio 2024	
Cosa	Blocco all'utilizzo di crediti in compensazione orizzontale in presenza di iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, nonché iscrizioni a ruolo o carichi affidati agli Agenti della riscossione relativi ad atti comunque emessi dall'Agenzia delle Entrate, compresi gli atti di recupero di crediti d'imposta. Si deve trattare di ruoli/carichi scaduti, ossia per i quali è spirato il termine di pagamento (60 gg. + 30 gg. per gli accertamenti esecutivi). Per gli accertamenti esecutivi non è più prevista la formazione del ruolo; gli stessi diventano esecutivi trascorso il termine utile per presentare ricorso e riportano l'avviso che, dopo 30 giorni dalla scadenza della data prevista per il pagamento, la riscossione delle somme richieste sarà affidata all'Agenzia delle Entrate-Riscossione.
Decorrenza	1° luglio 2024
Crediti esclusi dal blocco	Crediti relativi a: • contributi previdenziali dovuti da titolari di posizione assicurativa in una delle gestioni amministrate da enti previdenziali, comprese le quote associative; • contributi previdenziali ed assistenziali dovuti dai datori di lavoro e dai committenti di prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa; • premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali.
Soglia limite blocco alle compensazioni	100.000 euro complessivi
Rimedi contro il blocco alle compensazioni	Piani di rateazione, ex art. 19 DPR 602/73.
	Sospensione giudiziale/amministrativa.
	Sospensione legale della riscossione (L. 228/2012).
	Contestazione dell'atto in sede amministrativa o di contenzioso.
	Pagamento cartella entro 60 gg. dalla notifica.
	Definizioni agevolate (rottamazione-quater, quinquies).
Ulteriori rimedi operativi	Pagamento, anche parziale, delle somme iscritte a ruolo. Anche mediante la compensazione dei crediti relativi ad imposte (F24 accise, codice tributo RUOL).

Ad ogni modo, i contribuenti che maturano i crediti nei confronti di **INPS ed INAIL**, possono utilizzare in compensazione tali partite a credito, ai sensi dell'art. 17 D. Lgs. 241/97, anche in presenza di somme affidate all'Agente della riscossione per importi complessivamente superiori a 100.000 euro.

Ai fini della verifica delle condizioni di cui alla norma in esame, si applicano le **disposizioni** dell'art. 37 DL 223/2006:

- commi 49-ter (l'Agenzia delle Entrate può sospendere, fino a trenta giorni, l'esecuzione delle deleghe di pagamento contenenti compensazioni che presentano profili di rischio) e
- 49-quater, qualora in esito all'attività di controllo di cui al comma 49-ter i crediti si rivelino in tutto od in parte non utilizzabili in compensazione, l'Agenzia delle Entrate comunica telematicamente la mancata esecuzione della delega di pagamento al soggetto.

Nei fatti, dopo l'intervento della Legge di Bilancio, la **penalizzazione** potrà avere una portata operativa molto più ampia, visto il dimezzamento della soglia di alert da 100.000€ a 50.000€.

Sono confermati i chiarimenti contenuti nella Circ. AE 28 giugno 2024 n. 16/E.

Chiarimenti Agenzia delle Entrate - blocco alle compensazioni in F24	
Debiti scaduti che concorrono alla soglia di 50.000 euro	• Imposte dirette (IRPEF, IRES); • IVA; • imposta di registro e le altre imposte indirette; • somme recuperate a fronte dell'utilizzo, in tutto od in parte, in compensazione, dei crediti non spettanti od inesistenti risultanti dagli atti di cui all'art. 1 cc. 421-423 L. 311/2004 (Legge finanziaria 2005), emessi prima del 30 aprile 2025, e da quelli di cui all'art. 38-bis DPR 600/73, emessi a partire da tale data; • le somme accessorie alle precedenti, come le sanzioni e gli interessi (esclusi quelli di mora e gli oneri di riscossione); • ecc.
Tipologia di ruolo rilevante	Ruoli ordinari e straordinari, iscrizioni a ruolo a titolo definitivo oppure a titolo provvisorio.
Crediti per i quali è inibita la compensazione	• Crediti relativi alle imposte erariali (ad esempio quelli maturati ai fini delle imposte sui redditi, dell'IVA e dell'imposta di registro); • credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo; • credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno; • credito d'imposta a favore di imprese che effettuano investimenti per l'acquisto di beni strumentali nuovi (c.d. "Industria 4.0"); • crediti relativi a bonus edilizi; • altri crediti di natura agevolativa.

Dunque, al contrario di quanto previsto dal DL 78/2010, il divieto di compensazione si estende ai **crediti di natura agevolativa**, compresi i crediti edilizi da cessione o sconto in fattura (ex art. 121 DL 34/2020).

Al pari di quanto previsto per il divieto di compensazione ex art. 31 DL 78/2010 (vedi Circ. AE 15 febbraio 2011 n. 4/E), anche rispetto alle **previsioni in essere dal 1° luglio**, l'Agenzia delle Entrate ha confermato che: *"l'anzidetto limite di 100.000 euro deve intendersi come un limite assoluto e, quindi, anche nel caso in cui il contribuente abbia crediti di importo superiore a quello dei carichi affidati, non potrà effettuare alcuna compensazione se non provvede prima al pagamento del debito scaduto. La disposizione configura, quindi, un obbligo di preventiva estinzione del debito, almeno nella misura necessaria a ridurre il medesimo nel limite della soglia di 100.000 euro, fatti salvi gli ulteriori limiti disposti dall'articolo 31, comma 1, del d. l. n. 78 del 2010"*.

La **compensazione** rimane comunque **preclusa** per il pagamento di cartelle relative ad atti di recupero di crediti d'imposta inesistenti (o anche non spettanti, post-riforma fiscale) (art. 1 cc. 421-423 Legge Finanziaria 2005 e art. 38-bis DPR 600/73).

"I debiti riguardanti tali atti, pertanto, ai fini della rimozione dell'inibizione in esame, dovranno essere estinti o ridotti esclusivamente per mezzo del relativo pagamento senza compensazione" (Circ. AE 28 giugno 2024 n. 16/E).

Con l'intervento della Legge di Bilancio 2026 in commento, la soglia di 100.000 euro più volte citata viene dunque **dimezzata**. Rispetto a tale parametro fissato a 50.000 euro, dovrà essere effettuata la verifica alla data di presentazione dell'F24.

In assenza di espressa previsione da parte del c. 116 qui in esame, si ritiene ragionevole affermare che la verifica sulla base della nuova soglia debba essere effettuata, dal **1° gennaio 2026**, tenendo conto dell'ammontare del debito residuo nel **giorno di presentazione dell'F24**. Se, per effetto dei pagamenti anche parziali, si è scesi sotto la soglia di 50.000 euro, si potrà procedere legittimamente alla compensazione. Tenendo, però, sempre conto degli ulteriori paletti fissati dal già citato art. 31 DL 78/2010, che fa riferimento ai ruoli di importo superiore a 1.500 euro.

Conclusioni

La Manovra con un intervento di carattere organico va nuovamente a regolare, limitandola, la chance di **compensazione dei crediti erariali**, sia nell'ambito della nuova procedura di liquidazione d'ufficio in materia di IVA, sia rispetto all'alert in presenza di debiti scaduti affidati all'Agente della riscossione. È **saltata**, invece, la previsione contenuta nel testo originario del Disegno Di Legge presentato dal Governo, con la quale si modificava l'art. 4-bis c. 1 DL 39/2024 che estendeva - a decorrere dal 1° luglio 2026 - l'ambito soggettivo ed oggettivo del divieto di compensazione dei crediti agevolativi con i debiti relativi a contributi previdenziali e premi INAIL, ad oggi limitato alle banche ed agli altri intermediari finanziari rispetto ai bonus edilizi con sconto in fattura e cessione del credito. Di assoluta novità, invece, la previsione della **ritenuta d'acconto per i redditi di impresa**.

QUESITI PRATICI

ADESIONE ROTTAMAZIONE QUINQUIES E CASI PARTICOLARI

Chi non è riuscito a pagare rate della rottamazione quater, può rientrare nella rottamazione quinquies utilizzando gli stessi ruoli che erano presenti nelle rate della quater? Il rientro nella nuova rottamazione può anche interessare chi sta pagando le rate della "quater"?

Si premette che bisognerà attendere i primi chiarimenti ufficiali da parte dell'Amministrazione Finanziaria sulla novità indicata nel quesito per avere maggiori certezze sulle legittime domande poste, che interessano molti contribuenti.

La c.d. **"rottamazione-quinquies"** 2026 è la nuova **definizione agevolata dei ruoli** prevista dall'art. 1 c. 82-101 Legge di Bilancio 2026, veicolata nella L. 199/2025, destinata a chiudere molti anni di cartelle con un impianto molto più selettivo rispetto alle sanatorie del passato.

Possono aderire anche coloro che sono decaduti dalle precedenti rottamazioni. Chi non ha finito di pagare la **rottamazione-ter** può rientrare. Chi è decaduto dalla **quater**, cioè per i cui carichi alla data del 30 settembre 2025 si è già determinata l'inefficacia della definizione, può rientrare nella quinquies. Chi invece, alla stessa data, ha versato tutte le rate scadute al 30 settembre 2025 della rottamazione-quater, non potrà ridefinire quegli stessi debiti con la quinquies.

In sostanza, l'aspetto centrale riguarda i contribuenti che hanno già **"incrociato"** **vecchie sanatorie**: la rottamazione quinquies si presenta come una finestra di rientro anche per chi è decaduto dalle precedenti edizioni, a condizione che i carichi rientrino nel **perimetro oggettivo** oggi ridisegnato.

Diverso il destino di chi, al 30 settembre 2025, risulta in regola con i pagamenti della rottamazione-quater (o della riammissione 2024): per questi soggetti il legislatore chiude la porta al passaggio diretto, imponendo la prosecuzione del piano originario.

TRASFERIMENTO DI QUOTE TRA CONIUGI NELL'AMBITO DI UN DIVORZIO: ASPETTI FISCALI

Nell'ambito di un divorzio, i coniugi sono soci di una srl, in particolare la moglie per il 15%; la stessa società detiene il 100% di quote di un'altra società; i coniugi vorrebbero compensare la rinuncia al 15% delle quote (società a) con la cessione dell'attività della società (b). Come va gestita la fattispecie ai fini fiscali?

Nel contesto descritto, è necessario distinguere i profili soggettivi coinvolti. Il **trasferimento del 15%** delle quote della società A da un coniuge all'altro, se inserito nell'accordo di divorzio e finalizzato alla regolazione dei rapporti patrimoniali tra i coniugi, può beneficiare dell'**esenzione da imposta di registro, bollo** e da ogni **altra tassa** prevista dall'art. 19 L. 74/87 (a conferma si vedano Circ. AE 21 giugno 2012 n. 27/E e Circ. AE 29 maggio 2013 n. 18/E). Diversamente, l'eventuale **cessione** dell'**attività** della società B (interamente partecipata da A) alla moglie costituisce un'operazione effettuata da un soggetto terzo (la società) rispetto ai coniugi e, pertanto, non rientra nel campo applicativo dell'art. 19. Questa operazione resta soggetta alla **disciplina fiscale ordinaria**, con eventuale tassazione delle plusvalenze in capo alla società cedente, applicazione dell'IVA ove prevista, nonché delle imposte indirette secondo le regole generali. Anche se civilisticamente è **ammissibile** una **compensazione** tra la rinuncia alla partecipazione in A da parte della moglie e l'attribuzione dell'attività di B, **fiscalmente** le due operazioni devono essere trattate **separatamente**: il trasferimento tra coniugi può fruire del regime di esenzione, mentre la cessione dell'azienda da parte della società segue le regole tributarie ordinarie. In sintesi, il beneficio fiscale previsto dall'art. 19 L. 74/87 si applica esclusivamente agli atti tra coniugi e non si estende agli atti compiuti dalle società, anche se collegati alla crisi coniugale.

GIURISPRUDENZA RILEVANTE

INDAGINI BANCARIE TROPPO INVASIVE: LA CEDU CONDANNA L'ITALIA

La Corte Europea dei diritti dell'Uomo ha ritenuto troppo sbilanciata la normativa nazionale che autorizza l'Amministrazione finanziaria ad accedere ai dati bancari dei contribuenti in quanto non c'è una contrapposta tutela della "sfera privata" di questi ultimi, con conseguente violazione dell'art. 8 della Convenzione.

(CEDU 8 gennaio 2026 - caso Ferrieri e Bonassisa c. Italia)

NELL'APPALTO DI OPERE SUSSISTE L'OBLIGO DI CONSEGNA

Anche nel contratto di appalto ricade sull'artefice dell'opera uno specifico obbligo di consegna della res, con la conseguenza che i meri solleciti al ritiro inviati mediante fax sono inidonei ad escluderne il mancato assolvimento. È necessario, infatti, che l'appaltatore costituisca in mora l'appaltante attraverso una missiva che abbia i caratteri quantomeno dell'offerta non formale per risultare liberato da tale obbligo.

(Cass. 29 dicembre 2025 n. 34536)

QUANDO LA DICHIARAZIONE DEL TECNICO ESECUTORE DEI LAVORI NON BASTA PER LA DETRAZIONE

La detrazione delle spese sostenute per lavori di ristrutturazione viene ad essere disconosciuta se il contribuente non fornisce la prova della natura dei lavori e dell'esistenza dei requisiti per la detraibilità dei relativi costi. La dichiarazione del tecnico esecutore dei lavori non assume valore probante qualora le fatture siano generiche ed in contrasto con quanto dichiarato dall'operatore.

(CGT II Lombardia 5 gennaio 2026 n. 4)

PRESCRIZIONE DELL'AZIONE RISARCITORIA DA ILLECITO DIFFAMATORIO

Il diritto al risarcimento del danno da diffamazione a mezzo internet è soggetto alla prescrizione civile ex art. 2947 c.c. Gli atti interruttivi della prescrizione penale non producono effetti sull'azione risarcitoria esercitata in sede civile, in ragione dell'autonomia tra illecito civile e penale.

(Cass. 27 dicembre 2025 n. 34225)

AUTOTUTELA TRIBUTARIA: SÌ ALL'ATTO SOSTITUTIVO PEGGIORATIVO ENTRO I TERMINI DI DECADENZA

L'autotutela tributaria, nella sua forma sostitutiva, non è necessariamente esercitata in senso favorevole al contribuente, ma può tradursi nell'adozione di un atto più gravoso rispetto a quello annullato. L'annullamento dell'atto viziato non rappresenta, dunque, un momento conclusivo o "liberatorio" dell'accertamento, ma una fase intermedia del più complesso iter di esercizio del potere impositivo, che l'Amministrazione può correggere fino a quando non siano scaduti i termini di decadenza.

(Cass. 21 gennaio 2026 n. 1284)

PRELIMINARE DI VENDITA PER IMMOBILE CON ABUSI EDILIZI: ESCLUSA LA NULLITÀ

La promessa in vendita di un immobile affetto da abuso, oltre a non incidere sulla validità del contratto preliminare, non è neppure elemento che in sé possa comportare l'inadempimento del promittente venditore.

RISCOSSIONE IMU: AMMESSO L'INTERVENTO DEL COMUNE NEL GIUDIZIO SULLE SOCIETÀ DI PROGETTO

In tema di IMU, è autorizzato l'intervento del Comune nei giudizi sulla legittimità della riscossione affidata a società di progetto non iscritte all'albo. L'ente rischia una perdita di gettito definitiva se la norma "salva-accertamenti" venisse dichiarata incostituzionale.

(Corte Cost. 26 gennaio 2026 n. 8)

SUCCESSIONI: IL CURATORE DI EREDITÀ GIACENTE È UN RESPONSABILE D'IMPOSTA

Il curatore, in base ad un recente indirizzo giurisprudenziale, deve considerarsi un responsabile d'imposta per i tributi dovuti dall'eredità giacente, seppure nei limiti del valore dei beni ereditari in suo possesso, sui quali cade la responsabilità patrimoniale.

(CGT II Lombardia 5 gennaio 2026 n. 9)

SCADENZE DEL MESE

Scadenze dal 16 al 31 gennaio 2026

16 GENNAIO	▪ 770 semplificato: ritenute dicembre 2025 ▪ Accise di dicembre 2025: versamento ▪ Imposta sugli intrattenimenti: versamento per attività di dicembre 2025 ▪ Imposta sulle transazioni finanziarie di dicembre 2025 (Tobin tax): versamento ▪ IVA di dicembre 2025: versamento ▪ Lavoro dipendente: versamento contributi INPS di gennaio ▪ Locazioni brevi: versamento ritenute di dicembre 2025 ▪ Ritenute effettuate a dicembre 2025: versamento ▪ Split payment: versamento IVA di dicembre 2025
22 GENNAIO	▪ PREU: saldo novembre-dicembre 2025 (VI periodo contabile)
26 GENNAIO	▪ Trasmissione INTRASTAT: operazioni di dicembre 2025

28 GENNAIO	PREU: I acconto gennaio-febbraio (I periodo contabile)
29 GENNAIO	- Modello 770/2025: presentazione entro 90 giorni - Modello IRAP 2025: presentazione all'AE entro 90 giorni - Modello Redditi ENC 2025: presentazione all'AE entro 90 giorni - Modello Redditi PF 2025: presentazione all'AE entro 90 giorni - Modello Redditi SC 2025: presentazione all'AE entro 90 giorni - Modello Redditi SP 2025: presentazione all'AE entro 90 giorni
30 GENNAIO	- Operatori finanziari: comunicazione anagrafe tributaria dicembre 2025 - Registro locazioni stipulate o decorrenti 1° gennaio: versamento
31 GENNAIO	- Comunicazione spese sanitarie 2025 - Fattura per imballaggi non restituiti nel 2025: emissione - Regime transfrontaliero di franchigia IVA: comunicazione IV trimestre 2025 - Vendite a distanza (e-commerce): dichiarazione IVA IOSS e pagamento IVA di dicembre 2025 - Vendite a distanza (e-commerce): dichiarazione IVA OSS non UE e pagamento dell'IVA del IV trimestre 2025 - Vendite a distanza (e-commerce): dichiarazione IVA OSS UE e pagamento dell'IVA del IV trimestre 2025

Scadenze dal 1° al 15 febbraio 2026

2 FEBBRAIO	- Canone TV: dichiarazione sostitutiva di non detenzione I semestre - Comunicazione spese sanitarie relative al 2025 - Gestori di piattaforme digitali: vendite e servizi 2025 - Imposta di bollo su assegni circolari: dichiarazione IV trimestre 2025 - Imposta sulle assicurazioni: premi ed accessori incassati a dicembre 2025 - INTRA 12: acquisti intra UE registrati a novembre 2025 - Memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi relativi a cessioni di benzina e gasolio: dicembre e IV trimestre 2025 - Redditi fondiari: denuncia e variazione - Termine finale per la conservazione delle fatture elettroniche 2024 - Termine sottoscrizione inventario: periodo d'imposta 2024
-----------------------------	---

9 FEBBRAIO	▪ Bonus pubblicità 2025: dichiarazione sostitutiva
13 FEBBRAIO	▪ PREU: II acconto gennaio-febbraio (I periodo contabile)
15 FEBBRAIO	▪ ASD: annotazione corrispettivi e proventi di gennaio ▪ Documento riepilogativo fatture inferiori ad € 300 emesse a gennaio: registrazione ▪ ENC: annotazione corrispettivi e proventi di gennaio ▪ Fatture differite: cessioni di gennaio

Lo Studio resta a disposizione per ogni chiarimento ed assistenza

Studio Cassinis

STUDIO CASSINIS
Dottori Commercialisti & Avvocati

Via Fieno, 3
20123 Milano
Tel. +39 02 31 32 36

Via Barberini, 47
00187 Roma
Tel. + 39 02 31 32 36

Web: www.studiocassinis.com
e-mail: info@studiocassinis.com



STUDIO CASSINIS
Dottori Commercialisti