

LA LETTRE FISCALE

CIRCOLARE
INFORMATIVA

Notiziario mensile

MARZO 2026

NEWS

FISCO

FRANCHISING: COLLEGAMENTO POS-RT ANCHE PER GLI AFFILIATI

NUOVE FAQ DALL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Censimento manuale se per errore si è escluso lo strumento da collegare. Rilasciate le specifiche tecniche per i registratori in ambiente digitale.

Obbligo di collegamento logico Pos-Rt anche per gli affiliati in franchising che operano con terminali intestati a terzi, e cioè al *franchisor*; censimento manuale dei dati identificativi del Pos se lo strumento di pagamento elettronico è stato erroneamente escluso tra quelli da collegare. A completamento del quadro normativo e delle precisazioni già fornite in relazione all'obbligo di collegamento tra gli strumenti di pagamento elettronico e quelli di certificazione delle vendite con rilascio di corrispettivi giornalieri, da realizzare attraverso la procedura *web* disponibile dallo scorso 5 marzo, l'Agenzia delle Entrate ha rilasciato il 10 marzo, questi due importanti chiarimenti a integrazione del corpus delle FAQ ufficiali. Di assoluto rilievo, in tema di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi, anche il rilascio in data 4 marzo della versione 11.2. delle specifiche tecniche che, oltre ad una nuova modalità opzionale di gestione dei buoni pasto, stabiliscono, per la prima volta, le regole e le caratteristiche necessarie a certificare le vendite con una nuova tipologia di Rt: si tratta degli Rtd – registratori telematici progettati proprio per operare in ambienti digitali e comunicare con sistemi di gestione delle vendite. Gli Rtd devono incorporare il sigillo fiscale digitale, anch'esso un elemento tecnico di novità in grado di rilevare automaticamente eventuali manomissioni del modulo fiscale.

Franchising

L'integrazione tra sistemi di pagamento e invio dei corrispettivi non ammette deroghe nemmeno nei modelli distributivi complessi come quelli del franchising. L'obbligo di collegamento Pos-Rt sussiste anche in caso di mancata titolarità del terminale: il caso esaminato riguarda quello di un esercente in franchising che utilizza un Pos intestato al *franchisor*, ma certifica i corrispettivi con il proprio registratore Telematico. L'affiliato è tenuto in questo caso a realizzare il collegamento tra i due dispositivi anche quando utilizza terminali Pos di un soggetto terzo, quale l'affiliante. La mancata titolarità del Pos non esonera pertanto dall'adempimento. Il *franchisee* deve quindi censire manualmente i dati identificativi del Pos del *franchisor*, così da renderlo disponibile per l'abbinamento al proprio registratore di cassa. Questa regola vale, naturalmente per tutti i casi in cui il pagamento è ricevuto da un terzo, titolare del Pos, sulla base di un mandato all'incasso.

Esclusione di Pos

Se per errore l'esercente esclude un Pos da quelli da collegare logicamente con gli Rt, il dispositivo non risulta più visibile e selezionabile dall'elenco dei terminali pronti per il collegamento. Per ripristinarlo e collegarlo validamente, l'utente deve reinserire manualmente i dati identificativi del terminale tramite l'apposita funzionalità del portale web. Una volta registrato nuovamente, il Pos tornerà disponibile per l'abbinamento con l'Rt.

La nuova tipologia Rtd

In attesa dell'approvazione delle prime soluzioni software per certificare le vendite, l'Rtd costituisce una nuova tipologia di Rt collegato al punto di immissione, e cioè ad un tablet, un sito web o un gestionale che utilizza un software di vendita. Quando deve essere emesso uno scontrino, viene inviato un comando all'Rtd, che contiene la memoria fiscale, tramite Api - *Application Programming Interface*: vengono scambiati pacchetti di dati con elenco dei prodotti, aliquote Iva e prezzi. L'Rtd elabora il pacchetto, assegna un progressivo al documento commerciale, che sottoscrive digitalmente; risponde poi al gestionale fornendo il file con lo scontrino elettronico da rilasciare al cliente.

Accettazione dei buoni pasto

La versione aggiornata delle specifiche tecniche consente inoltre di optare per l'accettazione dei buoni pasto solamente per operazioni con aliquota al 10 per cento. La scelta effettuata dall'esercente, con relativa data e ora di decorrenza, va annotata nella memoria permanente di riepilogo dell'Rt: il valore dei ticket, al netto dell'Iva, confluisce nel campo del blocco per l'aliquota al dieci

REGISTRO TITOLARI EFFETTIVI APERTO, MA CHI LO INTERROGA VIENE TRACCIATO

Decreto approvato

Accesso riconosciuto ad un elenco tassativo di soggetti pubblici e privati. Serve l'accredito per gli operatori tenuti all'adeguata verifica. Prevista la possibilità di opposizione alla visione dei dati totali o parziali se vi è rischio grave.

Lo schema di decreto legislativo di recepimento della direttiva 2024/1640 sul titolare effettivo, approvato al Consiglio dei ministri di ieri sera, chiude l'annosa questione dell'accesso al registro, oggetto di una lunga serie di impugnazioni e tuttora pendente davanti alla Corte di giustizia Ue. Le norme in entrata al Cdm sono il pieno recepimento delle (nuove) regole unionali, che supererebbero l'impasse tentando di bilanciare la trasparenza - necessaria alla prevenzione del riciclaggio - con il rispetto della privacy e dei diritti dei titolari "visitati". L'accesso al registro tenuto dalle Camere di commercio - «immediato, non filtrato, diretto e libero, senza alcuna previa informativa al titolare effettivo» - è previsto per un elenco tassativo di soggetti, dalle autorità (Mef, Dna, autorità giudiziaria, Ivass, Consob, Uif, Dia e Gdf, Comitato per la sicurezza finanziaria, Amla, Eppo Olaf), e per i cosiddetti «soggetti obbligati», intermediari e professionisti. tenuti all'adeguata verifica. Questi ultimi devono però accreditarsi al Registro per via telematica, con il controllo dell'identità e della posizione professionale. L'accreditamento è biennale, può essere rinnovato, e prevede la possibilità di indicare dei «delegati all'accesso».

Il decreto indica il contenuto minimo delle informazioni accessibili, dal nome e cognome, mese e anno di nascita, cittadinanza e paese di residenza del titolare effettivo, oltre alla descrizione delle condizioni che qualificano un individuo come titolare effettivo.

Tra le categorie di soggetti a cui viene riconosciuto di default il 'legittimo interesse all'accesso al Registro, spiccano i giornalisti - professionisti e pubblici ti iscritti all'albo - ma

solo se agiscono per finalità giornalistiche, di segnalazione o di qualsiasi altra forma di comunicazione mediatica. Accesso riconosciuto anche gli enti del terzo settore, comprese le organizzazioni non governative, i professori e i ricercatori di ruolo nelle università e il personale ricercatore presso enti pubblici di ricerca, anche qui con l'avvertenza che si tratti di finalità connesse alla prevenzione o al contrasto del riciclaggio, dei reati presupposto associati o del finanziamento del terrorismo.

Tra i legittimati a visionare i dati di titolarità effettiva si aggiungono i soggetti che dimostrano «l'intenzione concreta» di effettuare un'operazione commerciale o finanziaria con un'impresa, altro ente o un trust con lo scopo di verificare che le potenziali controparti contrattuali non siano coinvolte in riciclaggio, reati presupposto associati o finanziamento del terrorismo. I privati con riconosciuto legittimo interesse possano accedere anche alle informazioni storiche della titolarità effettiva. Una ipotesi residuale di accesso è il meccanismo «caso per caso», fondato sulla dimostrazione da parte del richiedente dei motivi di interesse.

Il decreto prevede comunque un percorso di tracciamento degli accessi e, inoltre, la comunicazione delle informazioni ai titolari effettivi che ne facciano richiesta.

L'ostensione dei dati raccolti dal registro è subordinata alla presentazione alla Camera di commercio di una richiesta motivata di accesso a cui l'ente è tenuto a rispondere entro 12 giorni lavorativi, rilasciando un certificato valido per tre anni. In ogni caso le Camere di commercio devono verificare ogni 18 mesi la sussistenza dei presupposti, e comunque il portatore di legittimo interesse deve obbligatoriamente comunicare eventuali cambiamenti del suo status.

Al titolare effettivo che versa in particolari condizioni è consentito opporsi all'ostensione dei suoi dati, totali o parziali, quando ricorrono circostanze eccezionali, tali da esporre il titolare effettivo a un «rischio sproporzionato di frode, rapimento, ricatto, estorsione, molestia, violenza o intimidazione», o anche nei casi in cui il titolare effettivo è minore d'età o sia una persona incapace.

PERDITE COVID SOSPENSE: IN BILANCIO I PRIMI INTERVENTI SUL CAPITALE SOCIALE

Fra le varie misure dell'epoca Covid a sostegno della stabilità delle imprese si annovera quella di tipo squisitamente civilistico, introdotta dall'articolo 6 del DL 63/2020 che ha sospeso l'obbligo di ricapitalizzazione o di scioglimento per perdite di Srl e SpA. Si tratta di una norma che inizialmente riguardava l'esercizio 2020 e che poi è stata modificata ed estesa anche agli esercizi 2021 e 2022.

L'articolo 6 del DL 63/2020, nella sua ultima versione, ha consentito in caso di perdite realizzate negli esercizi 2020, 2021 e 2022 di disapplicare gli articoli del Codice civile che impongono alle SpA ed alle Srl (rispettivamente articoli 2446, 2447, 2482-bis e 2482-ter) specifici interventi in caso di riduzione del capitale sociale di oltre un terzo. Si ricorda che in base a tali articoli è necessario intervenire con ripianamento quando si accerti in qualsiasi momento, anche prima di fine esercizio, l'avvenuta riduzione di capitale sociale per perdite.

Risultano disapplicati anche gli articoli 2484 e 2545-duodecies che impongono lo scioglimento o la trasformazione della società in caso di riduzione del capitale sociale al di sotto del minimo di legge.

Il meccanismo introdotto dall'articolo 6 del DL 63/2020 non è tuttavia di tipo definitivo, costituendo invece una sospensione delle norme sopra citate per un periodo di cinque anni: ciò significa che, trascorso tale termine, le stesse riprendono totale efficacia, richiedendo alla società i conseguenti interventi.

Il termine quinquennale per le perdite 2020 che hanno beneficiato della sterilizzazione di cui al DL 63/2020 viene a scadere, per i soggetti con esercizio solare, proprio con l'approvazione del bilancio chiuso al 31 dicembre 2025.

È, quindi, molto importante avere ben chiari i comportamenti da adottare nelle varie situazioni che possono configurarsi, avendo anche ben delineato il percorso che la società ha intrapreso.

Interventi contabili

Va detto, in primo luogo, che per le perdite emerse negli esercizi 2020, 2021 e 2022, i termini per la riduzione entro 1/3 del capitale sociale e per i più gravi interventi di riduzione del capitale sociale e sua ricostituzione sono posticipati al quinto esercizio successivo. Ciò significa che con il bilancio al 31 dicembre 2025 scade il termine per intervenire rispetto alle perdite 2020, mentre rimangono ancora aperte le finestre temporali per le perdite 2021 e 2022, che non vanno considerate ai fini dei provvedimenti sul 2025. Infatti, l'articolo 6 del DL 63/2020 ha imposto di indicare in appositi paragrafi della nota integrativa le perdite sospese, la loro origine e le movimentazioni intervenute nell'esercizio.

Perdite sterilizzate

È importante ricordare come non sia univoca l'interpretazione dell'articolo 6 del DL 23/2020, quando si riferisce alle perdite emerse nell'esercizio. Secondo una prima visione, si farebbe riferimento alle sole perdite maturate nell'esercizio 2020, e nei successivi 2021 e 2022 (Comitato interregionale notai dei Consigli notarili delle tre Venezie da T.A.1 a T.A.15); mentre secondo un'altra interpretazione si tratterebbe del totale perdite (anche pregresse) presenti a bilancio 2020 (studio Consiglio nazionale Notariato 88-2021/I). A livello pratico l'una o l'altra impostazione deve risultare scelta già in fase di chiusura del bilancio 2020, supportata dalle analisi svolte e dalle informazioni fornite dagli Organi della società.

Effetti sul bilancio 2025

Come detto, il redattore del bilancio inerente all'esercizio in corso al 31 dicembre 2025, in presenza di perdite rinviate dal bilancio 2020, tali da incidere sul capitale sociale, deve adottare tutti i comportamenti imposti dal Codice civile e prima rinvii in tema di riduzione ed eventuale ricostituzione del capitale sociale, sino ad arrivare allo scioglimento della società.

In modo più specifico ed andando per ordine di gravità della situazione, potrebbe evidenziarsi a bilancio 2025, per effetto della perdita 2020, in primo luogo un capitale sociale ridotto di oltre 1/3, ma entro il minimo di legge per effetto della perdurante perdita 2020, colmata solo in parte con utili successivi. Allora in fase di approvazione del bilancio 2025 (se non si sono già prese iniziative) è necessario che l'assemblea di approvazione riduca il capitale sociale dell'importo della citata perdita (articoli 2446, comma 2, e 2482-bis, comma 4, del Codice).

Se invece la situazione è più conclamata, con capitale sociale da bilancio 2025 inferiore al minimo di legge per effetto della perdita 2020, allora l'assemblea di approvazione del bilancio 2025 deve ridurre il capitale sociale e contemporaneamente aumentarlo oltre il minimo di legge, salvo scegliere di trasformare la società (articoli 2447 e 2482-ter).

In entrambi i casi, siamo in presenza di un'azione da adottare con verbale ricevuto dal notaio, trattandosi di interventi sull'atto costitutivo, con riduzione del capitale sociale, e di conseguenza è necessario organizzarsi per tempo. In caso di mancata riduzione e ripristino del capitale sociale al minimo di legge, la società si trova in situazione di scioglimento (articoli 2447, comma 1, numero 4, e 2545-duodecies).

CONVERSIONE DL MILLEPROROGHE: NOVITÀ FISCALI

DL 200/2025 conv. in L. 26/2026

È stata pubblicata in Gazzetta Ufficiale la Legge di conversione del DL Milleproroghe. Le principali misure di carattere fiscale riguardano: rettifica della detrazione IVA per masse,

tax credit cinema, monitoraggio Superbonus ed entrata in vigore dei Testi Unici approvati in base alla legge delega di riforma fiscale.

Rettifiche detrazione IVA: proroga al 2027

La scadenza per il passaggio al nuovo sistema di **rettifica** della **detrazione IVA** per singoli beni in caso di mutamento del regime fiscale è stata posticipata dal 31 dicembre 2025 al **1° gennaio 2027** (art. 4 c. 12-octies DL 200/2025):

- **metodo semplificato:** per tutto il 2026, imprese e professionisti che cambiano regime fiscale (es. da forfettario a ordinario) potranno continuare ad utilizzare il calcolo globale per categorie, rimandando l'obbligo del metodo "analitico" (bene per bene);
- **regole vigenti:** restano applicabili i criteri dell'art. 19-bis2 DPR 633/72 per beni non utilizzati e beni ammortizzabili (entro i 4 anni dall'entrata in funzione, 9 anni per gli immobili);
- **regole transitorie:** le procedure di rettifica iniziate prima del 2027 seguiranno le regole attuali fino a conclusione.

Tax Credit cinema

Per il solo anno 2026 è previsto un **innalzamento** dei **tetti di spesa** per i tax credit produzione e distribuzione cinematografica/audiovisiva. L'aumento è vincolato al rispetto del **limite** massimo del fondo stanziato dalla legge di settore (art. 8 c. 5-bis DL 200/2025).

Riforma fiscale: slitta l'entrata in vigore dei Testi Unici

Il Governo ha deciso di concedere più tempo per l'assimilazione delle nuove norme sistemiche. L'entrata in vigore dei principali **Testi Unici** della **riforma fiscale** è ufficialmente rinviata al **1° gennaio 2027**.

Questo differimento di un anno permetterà ai professionisti del settore ed all'Agenzia delle Entrate di adeguare i software e le procedure organizzative senza la pressione di una scadenza imminente.

Monitoraggio Superbonus 2026

Gli **obblighi di comunicazione preventiva** introdotti dal DL 39/2024 per il monitoraggio delle spese del **Superbonus** vengono estesi anche ai lavori che proseguiranno nel **2026** (art. 1 c. 8 DL 200/2025).

Questa misura riguarda principalmente gli interventi nelle zone colpite dai **sismi** (Abruzzo, Lazio, Marche, Umbria). I tecnici ed i progettisti dovranno continuare a trasmettere i dati ad ENEA ed al Portale Nazionale delle Comunicazioni Sismiche (PNCS), pena **sanzioni** amministrative pesanti (€ 10.000) o, nei casi più gravi per le nuove CILAS, la decadenza totale dal beneficio fiscale.

IMU FABBRICATI DEL GRUPPO D ED IMPI: AGGIORNATI I COEFFICIENTI

DM 6 marzo 2026

Diffuso il decreto annuale con i coefficienti di riferimento per la determinazione della base imponibile IMU dei fabbricati classificabili nel gruppo catastale D.

È stato emanato il decreto che contiene l'**aggiornamento dei coefficienti** necessari alla determinazione della **base imponibile IMU** dei fabbricati classificabili nel **gruppo catastale D**, che non risultano iscritti in catasto al 1° gennaio dell'anno di imposizione, posseduti da imprese che li hanno distintamente contabilizzati in bilancio.

Tali coefficienti sono utilizzati anche per il calcolo dell'imposta immobiliare sulle **piattaforme marine (IMPI)** dovute per l'anno 2026.

Per il 2026, il **coefficiente** è pari a 1,01.

SPESE TELEFONICHE: QUANDO SPETTA LA DEDUCIBILITÀ TOTALE

Risp. AE 9 marzo 2026 n. 71

I costi di telefonia fissa e mobile, se integrati in servizi complessi per i clienti e privi di uso promiscuo, sono deducibili al 100%. La regola vale anche per le stabili organizzazioni all'estero in regime di "worldwide taxation".

Le quote di ammortamento, i canoni di locazione finanziaria o di noleggio riguardanti i **telefoni**, sia cellulari che fissi (compreso fax, connessione ad internet, ecc.) e le spese di impiego (es. ricariche telefoniche, schede prepagate) e di manutenzione sono generalmente **deducibili** nella misura dell'**80%** (art. 102 c. 9 TUIR). Si tratta di una presunzione assoluta di **utilizzo promiscuo**, volta a limitare la rilevanza fiscale dei costi sostenuti per l'acquisto e la gestione delle apparecchiature terminali che, per le loro peculiari caratteristiche tecniche si prestano potenzialmente a soddisfare anche esigenze e necessità personali degli utilizzatori.

Tale **presunzione non opera** per i costi che costituiscono l'oggetto dell'**attività dell'impresa**, in quanto direttamente afferenti a ricavi e proventi che concorrono a formare il reddito.

Espressione di tale deroga riguarda i costi relativi ai servizi di telefonia e di trasmissione dati erogati ai propri clienti nell'ambito di un **servizio complesso**, i quali sono integralmente deducibili dal reddito d'impresa, poiché concorrono interamente alla formazione dei ricavi d'impresa, qualora sia effettivamente possibile distinguerli, con un sistema analitico, da quelli ad uso promiscuo.

Lo stesso principio vale anche con riferimento alle **stabili organizzazioni estere**, nel caso in cui la società italiana non abbia optato per la *branch exemption* (art. 168 ter DPR 917/86).

Per completezza, si segnala che un'altra deroga, prevista espressamente dall'art. 102 suddetto, interessa i costi relativi ad impianti di telefonia dei **veicoli** utilizzati per il **trasporto di merci** da parte delle imprese di autotrasporto, che sono deducibili integralmente, limitatamente ad un impianto per ciascun veicolo.

REGIME FORFETARIO: LA RESTITUZIONE DI COMPENSI PERCEPITI PER ERRORE SALVA LA PERMANENZA NEL REGIME

Risp. AE 6 marzo 2026 n. 68

Le somme percepite erroneamente e successivamente restituite al committente non concorrono al calcolo del limite di € 85.000 il cui superamento provoca la fuoriuscita dal regime.

L'Agenzia delle Entrate, rettificando in questo modo una precedente risposta che aveva sollevato parecchie perplessità tra gli operatori (Risp. AE 10 febbraio 2026 n. 26), ha chiarito che le **somme percepite erroneamente** e successivamente **restituite** al committente **non concorrono** al calcolo del limite di **€ 85.000** il cui superamento provoca la fuoriuscita dal regime. Questo vale anche se le somme sono restituite nell'esercizio successivo a quelle in cui è avvenuto l'erroneo incasso; ovviamente, se il superamento del limite è dipeso esclusivamente da somme non spettanti e rimborsate.

L'Agenzia delle Entrate ha anche indicato le **alternative** a disposizione del contribuente per recuperare l'imposta sostitutiva eventualmente già versata dal contribuente sulle somme erroneamente percepite, ossia:

- presentare un **nuovo modello Redditi** (dichiarazione integrativa) indicando nel quadro LM solo i compensi spettanti, facendo emergere un credito d'imposta;
- presentare **istanza di rimborso** all'ufficio territoriale competente allegando la documentazione che prova l'errore e l'avvenuta restituzione.

SERVIZIO DI VERIFICA DEI RAPPRESENTANTI FISCALI

Com. stampa AE 25 febbraio 2026

È attivo il servizio telematico di verifica dei rappresentanti fiscali che hanno i requisiti per essere nominati dagli operatori non residenti – anche stabiliti in Paesi extra-Ue – per svolgere gli adempimenti IVA relativi ad operazioni rilevanti nel territorio italiano. Ecco in cosa consiste.

È attivo sul sito dell'Agenzia delle Entrate il servizio di **verifica dei rappresentanti fiscali** che hanno i requisiti per essere nominati dagli operatori non residenti – anche stabiliti in Paesi extra-Ue – per svolgere gli adempimenti IVA relativi ad operazioni rilevanti nel territorio italiano. In particolare, il nuovo servizio consente di riscontrare i riferimenti dei rappresentanti fiscali che hanno dichiarato la sussistenza dei requisiti soggettivi e prestato la garanzia, laddove prevista.

Al servizio si accede al seguente **percorso** sul sito dell'Agenzia delle Entrate: Home / Imprese / Istanze / Partita IVA / Registrazione Iva per soggetti non residenti tramite rappresentante fiscale.

La **condizione** indispensabile per esercitare il ruolo di rappresentante fiscale è che la nomina risulti da atto pubblico, scrittura privata registrata o lettera annotata in apposito registro presso l'ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente in base al domicilio fiscale dello stesso rappresentante. Gli operatori rappresentati devono chiedere l'attribuzione di una **partita IVA ad hoc** tramite presentazione della **dichiarazione di inizio attività** con:

- il modello AA9/12 se ditte individuali o lavoratori autonomi;
- il modello AA7/10 se soggetti diversi dalle persone fisiche.

La dichiarazione di inizio attività, con allegata la documentazione relativa alla nomina del rappresentante, deve essere presentata all'ufficio della direzione provinciale competente in base al domicilio fiscale del nominato.

ASD: AL VIA LE ISCRIZIONI AL 5 PER MILLE

È attiva la finestra per l'accreditamento delle Associazioni Sportive Dilettantistiche al riparto del 5 per mille 2026. Esentate le associazioni già presenti nell'elenco permanente del CONI, mentre le nuove realtà hanno tempo fino al 10 aprile 2026 per presentare istanza telematica.

Chi deve presentare domanda

Non tutte le associazioni sono tenute ad inviare una nuova richiesta. La distinzione è netta:

- **nessun adempimento:** per le ASD già inserite nell'elenco permanente pubblicato dal CONI;
- **obbligo di domanda:** per le ASD di nuova costituzione, per quelle che non si sono iscritte l'anno scorso o che nel 2025 non possedevano i requisiti necessari.

Modalità e scadenze del "recupero"

L'istanza va trasmessa **telematicamente** attraverso il software disponibile sul sito del CONI, accessibile anche tramite i canali dell'Agenzia delle Entrate.

Per chi dovesse saltare l'appuntamento del 10 aprile 2026, resta attiva la clausola di **"remissione in bonis"**: è possibile accreditarsi entro il 30 settembre 2026, a patto di possedere i requisiti alla data del 10 aprile 2026 e di versare una sanzione di 250 euro (modello F24 Elide, codice tributo 8115).

Calendario dei controlli

Il processo di pubblicazione e verifica seguirà questo **cronoprogramma**:

- 20 aprile 2026: pubblicazione degli elenchi provvisori da parte del CONI;
- 30 aprile 2026: termine ultimo per richiedere la correzione di eventuali errori anagrafici agli uffici territoriali del CONI;
- 10 maggio 2026: pubblicazione degli elenchi definitivi dei beneficiari.

Focus sugli altri enti e addio all'Anagrafe Onlus

La **gestione** per gli Enti del Terzo Settore (ETS), la ricerca scientifica e quella sanitaria resta in capo ai rispettivi Ministeri. Dal 1° gennaio 2026 l'Anagrafe delle Onlus è stata ufficialmente soppressa. Per non perdere il diritto al contributo, gli enti ancora in transito devono necessariamente **isciversi al RUNTS** (Registro Unico Nazionale del Terzo Settore) entro il **31 marzo 2026**, anche se figuravano già negli elenchi permanenti.

ABOLITA LA FRANCHIGIA DOGANALE PER I PACCHI LOW COST

Reg. UE 382/2026

Dal 1° luglio 2026, tutti i pacchi importati nell'UE di valore inferiore a 150 euro saranno soggetti ai dazi doganali. Come cambierà il regime prima in via transitoria, poi con la fase definitiva (dal 2028).

L'**obiettivo** è contrastare l'aumento delle piccole importazioni che, negli ultimi anni, hanno registrato dati da record. L'aumento delle spedizioni low cost è legato all'esplosione degli acquisti online, dalle grandi piattaforme di e-commerce.

Pertanto, in considerazione dell'**elevato numero di piccoli pacchi** che entrano nell'UE e che devono essere gestiti dalle autorità doganali e della necessità di utilizzare gli strumenti digitali nazionali, l'UE ha deciso di introdurre un regime transitorio, durante il quale si applicherà una tariffa fissa di 3 euro. Conseguentemente, è stato soppresso il Capo V del Titolo II del regolamento Ce 1186/2009 che conteneva l'esenzione.

Regime transitorio da luglio 2026 a giugno 2028

Tutte le spedizioni di valore **inferiore ai 150 euro**, provenienti dalla Cina e da altri Paesi terzi, che attualmente sono esenti dai dazi doganali, saranno ora soggette a dazi. Il superamento della franchigia sarà graduale: **dal 1° luglio 2026** entra in vigore il **regime transitorio**, durante il quale si applicherà una tariffa unica di **3 euro** su ogni articolo importato nell'UE. Si tratta di un dazio fisso per ogni "articolo" dichiarato, a prescindere dall'origine doganale dei prodotti: ciò significa che acquistando **più pezzi dello stesso prodotto** (ad esempio tre magliette), il dazio resta fisso a 3 euro, indipendentemente dal numero di capi. La misura aumenta, invece, se si importano **articoli differenti**: per esempio, per una maglia ed un paio di calzini, l'imposta sarà di 6 euro. Il regime semplificato, che prevede una tariffa standard di 3 euro, si applicherà soltanto alle spedizioni fino a 150 euro ed interessate saranno le merci che provengono da venditori extra-UE registrati presso lo sportello unico per le importazioni del blocco ai fini dell'IVA (IOSS) o che arrivano via posta. Tutti gli **operatori non registrati** al regime **IOSS**, invece, dovranno applicare già dal 1° luglio 2026 i dazi previsti dalla Tariffa doganale comune (Taric), che variano in base alla tipologia di bene importato.

Fase definitiva

Dal **1° luglio 2028** è prevista la messa a regime, con l'entrata in vigore della riforma del Codice doganale e del data hub europeo, che consentiranno di applicare ad ogni prodotto le misure tariffarie previste dalla **Taric (Tariffa doganale comune)**, che variano in base alla tipologia di bene importato. Il Regolamento prevede due clausole di riesame.

L'AMBITO DI APPLICAZIONE DELLA RENDICONTAZIONE DI SOSTENIBILITÀ

Dir. 2026/470/UE

La tabella riepiloga gli obblighi sanciti dalla recente Dir. 2026/470/UE che recepisce il c.d. Omnibus package per quanto riguarda gli obblighi di rendicontazione di sostenibilità.

Imprese	2026 e 2027 (dati 2025 e 2026)	Dal 2028 (dati 2027)	Dal 2029 (dati 2028)
Società di grandi dimensioni quotate	Sì se: • attivo stato patrimoniale > 25 mil € • fatturato annuo > 50 mil € • dipendenti > 500	Sì se: • fatturato annuo > 450 mil € • dipendenti > 1.000 • opzionale per l'impresa di partecipazione finanziaria non coinvolta nella gestione delle società figlie (senza pregiudizio per i suoi diritti di azionista)	—
Società di grandi dimensioni	No	Sì se: • fatturato annuo > 450 mil € • dipendenti > 1.000	—
Società madri di gruppi di grandi dimensioni	No	Sì se: • fatturato annuo > 450 mil € • dipendenti > 1.000 • opzionale per l'impresa di partecipazione finanziaria non coinvolta nella gestione delle società figlie (senza pregiudizio per i suoi diritti di	—

		azionista)	
Altre società di grandi dimensioni (incluse società madri), PMI, microimprese	Reporting su base volontaria (*)	Reporting su base volontaria (*)	—
Filiali di imprese di paesi terzi che non rientrano nelle categorie precedenti	No	No	Sì, se impresa di grandi dimensioni o società madre con fatturato annuo maggiore di 450 mil € e numero di dipendenti maggiore di 1.000. Inoltre, se l'impresa ha un fatturato annuo maggiore di 200 mil €, deve produrre un report che include i dati della società madre di paese terzo, se quest'ultima ha un fatturato maggiore di € 450 milioni (netti) nella UE.
(*) La Commissione Europea, il 30 luglio 2025, ha raccomandato l'uso del VSME (Voluntary reporting standard for Small and Medium Entities) come standard di riferimento per le rendicontazioni volontarie (raccomandazione UE 1710/2025 del 30 luglio 2025).			

DL 38/2026

È stato approvato il nuovo DL Fiscale che introduce diversi cambiamenti alla Legge di Bilancio 2026 ed altre disposizioni emanate nel 2025. Ecco le disposizioni più rilevanti.

Il DL, pubblicato in GU il 27 marzo 2026, prevede:

- revisione del regime IVA sulle **operazioni permutative**;
- **iperammortamento**: cade il vincolo Europeo;
- ripristino della Participation Exemption (**PEX**);
- **credito d'imposta** al **35%** per gli investimenti nelle imprese;
- norme specifiche per i **lavoratori impatriati**;
- rinvii della ritenuta sulle **provvigioni** (agenzie di viaggio).

IVA ed operazioni permutative: slitta la decorrenza

Il DL Fiscale modifica la **decorrenza** del nuovo regime IVA, stabilendo che le disposizioni si applicheranno solo ai contratti stipulati o rinnovati a partire **dal 1° gennaio 2026**. Si tratta di una clausola di salvaguardia fondamentale per la certezza del diritto: il legislatore ha, infatti, previsto che i comportamenti pregressi adottati prima di tale data restino validi, specificando che non si darà luogo a rimborsi d'imposta o rettifiche sulle liquidazioni già effettuate.

Iperammortamento: cade il vincolo Europeo

Viene soppressa la limitazione che riconosceva la **maggiorazione dell'ammortamento** solo per i beni prodotti in UE o nello SEE. Dal 1° gennaio 2026, le imprese potranno beneficiare delle agevolazioni **indipendentemente dal Paese** di produzione del bene strumentale, eliminando un potenziale svantaggio competitivo per chi acquista tecnologie da mercati extra-europei come gli USA o l'Asia.

Il ritorno della PEX e l'esclusione dei dividendi

Dopo mesi di dibattito tecnico, il DL Fiscale ripristina il regime di **esclusione dei dividendi** e della **Participation Exemption** (PEX). A decorrere dal 1° gennaio 2026, gli utili distribuiti da società ed enti non concorreranno a formare il reddito dell'esercizio in cui sono percepiti, in quanto esclusi per il 95% del loro ammontare. Parallelamente, viene reintrodotta l'**esenzione** per le **plusvalenze** realizzate su partecipazioni che soddisfano determinati requisiti, eliminando le ulteriori nuove condizioni, alternative, introdotte dalla Legge di Bilancio 2026:

- partecipazione diretta non inferiore al 5% del capitale sociale della società o dell'ente distributore;
- partecipazione di valore fiscale non inferiore a € 500.00.

Sostegno alle imprese: credito d'imposta al 35%

Il DL Fiscale stabilisce un contributo straordinario, pari al **35% dell'ammontare del credito richiesto**, per le aziende che hanno presentato comunicazioni di accesso al **bonus 5.0** relative ad investimenti tecnicamente rispondenti ai requisiti del Mimit. Questa agevolazione, che non concorre alla formazione del reddito né della base imponibile IRAP, è utilizzabile esclusivamente **in compensazione tramite F24** entro il 31 dicembre 2026.

Entro il 30 aprile 2026, il GSE comunicherà ai soggetti interessati il **credito d'imposta utilizzabile**.

Lavoratori impatriati

Per i trasferimenti di residenza effettuati dal 2027, i non residenti facoltosi (c.d. Paperoni) non potranno più usufruire del regime degli impatriati in caso di revoca dell'opzione.

Imposta di bollo

Per bilanciare le coperture finanziarie degli oneri derivanti dalle agevolazioni, il DL prevede l'**aumento dell'imposta di bollo** sui conti correnti per i soggetti diversi dalle persone fisiche (imprese e professionisti in forma societaria), che passa da 100 euro a **118 euro**. Tale aumento si applicherà agli estratti conto ed ai rendiconti emessi **dal 28 marzo 2026**.

Ritenuta sulle provvigioni

Il termine per l'applicazione della **ritenuta sulle provvigioni** percepite dalle agenzie di viaggio e turismo, dagli agenti raccomandatari e mediatori marittimi ed aerei e dagli agenti e commissionari di imprese petrolifere, slitta dal 1° marzo al **1° maggio 2026**.

LEGGE ANNUALE PMI: VANTAGGI PER RETI DI IMPRESE E FLAT TAX PER PENSIONATI ESTERI NEL MEZZOGIORNO

L. 34/2026

Sintesi delle misure fiscali contenute nella Legge annuale sulle PMI (L. 34/2026), pubblicata in GU 23 marzo 2026 n. 68.

Una delle misure più impattanti della Legge annuale sulle PMI riguarda le **reti di imprese**. In particolare, viene stabilito che, dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026 fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2028, una quota degli utili destinati al fondo patrimoniale comune della rete **non concorre alla formazione del reddito d'impresa**.

Queste le **condizioni** che devono essere rispettate:

- gli utili devono essere destinati alla realizzazione degli investimenti previsti dal programma comune di rete;
- il programma deve essere asseverato da organismi dell'associazionismo imprenditoriale o da organismi pubblici individuati con decreto ministeriale;
- le somme devono essere accantonate in una specifica riserva di bilancio vincolata alla realizzazione degli investimenti.

Un altro intervento punta esplicitamente alla **rivitalizzazione dei centri urbani** di medie dimensioni ed al **potenziamento dell'attrattività degli investimenti**.

In sostanza, viene modificato l'art. 24-ter TUIR, che disciplina il regime di tassazione agevolata per le persone fisiche titolari di redditi da pensione estera che scelgono di trasferirsi in Italia.

La novità più rilevante per i **pensionati internazionali** (sia stranieri che italiani residenti all'estero da almeno cinque anni) riguarda la soglia dimensionale dei Comuni ospitanti. Fino ad oggi, il regime opzionale che prevede un'imposta sostitutiva forfettaria del 7% su tutti i redditi prodotti all'estero era limitato ai centri con una popolazione non superiore a 20.000 abitanti.

L'art. 26 c. 1 della nuova legge modifica questo parametro, sostituendo le parole «20.000 abitanti» con «**30.000 abitanti**». Questo innalzamento non è solo un dettaglio statistico, ma una scelta politica precisa: l'obiettivo è includere una vasta platea di Comuni di medie dimensioni che, pur dotati di servizi, infrastrutture e centri storici di pregio, rischiavano di restare esclusi dai flussi di "migrazione fiscale" di alta fascia.

I **requisiti geografici** rimangono **confermati**: il beneficio è destinato a chi trasferisce la residenza in uno dei Comuni appartenenti alle regioni Sicilia, Calabria, Sardegna, Campania, Basilicata, Abruzzo, Molise e Puglia, oltre ai Comuni colpiti dai sismi del Centro Italia. Per comprendere l'entità del vantaggio, è utile ricordare il funzionamento tecnico dell'opzione disciplinata dall'art. 24-ter TUIR, ora potenziata dalla nuova legge:

- **soggetti beneficiari:** persone fisiche titolari di redditi da pensione erogati da soggetti esteri;
- **condizione di residenza:** non devono essere state residenti in Italia nei 5 periodi d'imposta precedenti;
- **durata:** l'opzione è valida per i primi nove periodi d'imposta successivi a quello in cui l'opzione diviene efficace;
- **oggetto della tassazione:** l'imposta del 7% è sostitutiva dell'IRPEF, delle addizionali regionali e comunali. Si applica a tutte le categorie di reddito prodotte all'estero, non solo alla pensione (quindi anche a rendite finanziarie, dividendi, affitti di immobili esteri, ecc.);
- **esenzioni:** i soggetti che aderiscono sono esentati dagli obblighi di monitoraggio fiscale (Quadro RW) e dal pagamento dell'IVAFE (attività finanziarie estere) e dell'IVIE (immobili esteri).

IMPATRIATI: LO SMART WORKING TOTALE NON ESCLUDE IL REGIME

Risp. AE 20 marzo 2026 n. 82

L'Agenzia delle Entrate ha analizzato il caso di un cittadino italiano residente in Finlandia da oltre 30 anni, impiegato come ingegnere presso una Società locale, intenzionato a trasferirsi in Italia nel 2026 continuando a prestare la propria attività in modalità di lavoro agile (smart working) per lo stesso datore di lavoro finlandese.

Il documento di prassi ha confermato che rientrare in Italia e lavorare in smart working (anche totale) per la stessa azienda estera presso cui lavorava prima del rientro **non osta** al nuovo **regime impatriati**, con riduzione della base imponibile al 50% (art. 5 DL 209/2023). Dunque, la continuità del rapporto di lavoro con il datore estero non costituisce una causa ostativa.

Inoltre, ha chiarito che l'ulteriore riduzione del reddito tassabile, dal 50% al 40%, spetta anche se i **figli minori** sono rientrati in Italia prima del lavoratore. Resta fermo l'obbligo di **elevata qualificazione**.

Infine, viene confermato che il raggiungimento della **maggiore età dei figli** durante il quinquennio di agevolazione non determina la perdita del beneficio fiscale maggiorato, che rimane valido fino al termine naturale del periodo agevolato.

POS-REGISTRATORI DI CASSA: NUOVE ISTRUZIONI OPERATIVE PER EFFETTUARE IL COLLEGAMENTO

FAQ AE marzo 2026

Chiarimenti operativi sul nuovo servizio online per permettere agli operatori di collegare registratori telematici (Rt) e strumenti di pagamento elettronico.

Il collegamento POS-RT da effettuare sul portale "Fatture e Corrispettivi" può essere effettuato direttamente dall'esercente oppure avvalendosi di un intermediario delegato (ad eccezione della procedura "Documento Commerciale on line", che non è delegabile).

I **passaggi** principali all'interno del portale sono:

- **selezione dello strumento di certificazione:** si sceglie la matricola del RT attivo nel mese di riferimento;

- **associazione del POS:** si seleziona il dispositivo di pagamento dall'elenco precaricato dall'Agenzia. Tale elenco si basa sulle comunicazioni inviate mensilmente dagli operatori finanziari (Acquirer);
- **indicazione dell'unità locale:** è necessario specificare l'indirizzo dell'esercizio dove gli strumenti sono effettivamente utilizzati.

In caso di **dati mancanti o errati**, l'esercente può inserire manualmente i dati identificativi del POS (Terminal ID, Codice Fiscale e denominazione dell'Acquirer) o segnalare la non titolarità di dispositivi non più in uso.

La procedura è flessibile e permette di gestire **scenari** complessi:

- **Multi-RT:** un singolo POS può essere collegato a più registratori telematici presenti nello stesso negozio;
- **Multi-Acquirer:** se un unico POS fisico è associato a due diversi contratti di convenzionamento (es. uno per circuito PagoBancomat e uno per Carte di Credito), l'esercente deve registrare due distinti collegamenti per lo stesso terminale;
- **Server RT:** chi utilizza server RT con più punti cassa deve abbinare i POS esclusivamente alla matricola del server RT.

Per un corretto adempimento, si consiglia di:

- verificare i **dati** degli **Acquirer**: spesso la banca presso cui si ha il conto non coincide con l'Acquirer che processa i pagamenti. È opportuno controllare i report mensili od il contratto di convenzionamento per identificare il soggetto corretto;
- controllare il **Codice ATECO**: l'Agenzia valuterà eventuali scostamenti tra transazioni e corrispettivi anche in base al tipo di attività. È bene assicurarsi che il codice ATECO nel Cassetto Fiscale sia aggiornato;
- attenzione alle **sanzioni**: l'omessa od errata registrazione della modalità di pagamento (contanti/elettronico) al momento dell'emissione del documento commerciale è già soggetta alle sanzioni previste dal D. Lgs. 471/97.

Casi particolari

Al riguardo, è stato chiarito che i **bonifici** (es. a fronte di prestiti finalizzati nell'ambito del credito al consumo, finanziamenti, concessi da istituti di credito o società finanziarie, richiesti direttamente dal cliente presso il punto vendita e finalizzati proprio all'acquisto di un prodotto o servizio specifico) sono da indicare come pagamenti elettronici, anche se non vengono effettuati a mezzo POS.

In caso di un commerciante in **franchising** con utilizzo di un POS intestato al franchisor per incassare i corrispettivi che il commerciante certifica con il registratore telematico intestato alla propria partita IVA, è necessario inserire manualmente i dati identificativi del POS non presente a sistema per mancata titolarità. Effettuata questa operazione, è possibile selezionarlo per il collegamento con il proprio registratore di cassa.

SERVIZI DI ESTETICA EROGATI IN SPAZI COMMERCIALI: L'OBLIGO DI CERTIFICAZIONE RICADE SUL PROFESSIONISTA

Risp. AE 23 marzo 2026 n. 83

In una collaborazione tra un esercizio commerciale ed un operatore specializzato, a chi spetta l'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che in un rapporto di collaborazione tra una società che gestisce un esercizio commerciale ed un operatore specializzato in servizi di **estetica**, l'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi **spetta** esclusivamente **al soggetto che esegue materialmente la prestazione**. Questo vale anche se la società che

gestisce l'esercizio commerciale si occupa della gestione delle **casse**, incassando i corrispettivi dai clienti finali per poi riversarli all'operatore, al netto di una commissione.

TRASFORMAZIONE DA ASSOCIAZIONE A STP E RIATTRIBUZIONE DELLE RITENUTE RESIDUE

Risp. AE 26 marzo 2026 n. 85

Il dubbio riguarda la possibilità per i soci di riattribuire le ritenute eccedenti (maturate nel 2025) ad uno studio associato in sede di dichiarazione 2026, laddove quest'ultimo sia intanto diventato società di capitali soggetta a reddito d'impresa.

L'Agenzia delle Entrate ha fornito un importante chiarimento in merito all'utilizzo delle **ritenute d'acconto** attribuite per trasparenza ai soci di una associazione professionale/studio associato che, successivamente, decide di trasformarsi in **Società Tra Professionisti**.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, i soci possono riattribuire le ritenute, non utilizzate nella propria dichiarazione dei redditi, allo studio associato, il quale, pur avendo cambiato veste giuridica (STP) e regime fiscale (da lavoro autonomo ad impresa), subentra nella **titolarità dei crediti** e può utilizzarli in compensazione tramite modello F24.

RIFIUTI: IVA SUL TRASPORTO AL 10%

Risp. AE 17 marzo 2026 n. 6

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito l'ambito di applicazione dell'IVA nel settore dei rifiuti dopo le modifiche della Legge di Bilancio 2025, secondo cui il conferimento in discarica e l'incenerimento senza recupero energetico sono ora soggetti all'aliquota del 22%.

In sostanza, sebbene le citate attività siano soggette all'aliquota ordinaria del 22%, l'**attività di trasporto** puro mantiene l'aliquota agevolata del **10%**, indipendentemente dalla destinazione finale dei rifiuti o dalle causali di smaltimento indicate.

Più in dettaglio, **dal 1° gennaio 2025**, la normativa prevede:

- **aliquota ordinaria (22%)**: per le operazioni terminali di smaltimento, ovvero il conferimento in discarica (D1) e l'incenerimento senza recupero efficiente di energia (D10 e D11);
- **aliquota agevolata (10%)**: per le altre prestazioni di gestione, tra cui stoccaggio (D15), messa in riserva (R13), recupero (R1-R12) e smaltimento non terminale (D2-D9, D12-D14).

Il dubbio sollevato dalle associazioni di categoria riguardava se il trasporto di rifiuti destinati a discarica (D1) dovesse seguire la sorte dello smaltimento finale (22%) o restare agevolato.

L'Agenzia delle Entrate, recependo il parere tecnico del MASE, ha stabilito che il **trasporto** costituisce un'operazione di gestione dei rifiuti autonoma e distinta; quindi, le società che svolgono esclusivamente attività di trasporto applicano l'aliquota del 10% anche per trasporti verso discariche (causale D1). In generale, ogni prestazione di trasporto di rifiuti urbani e speciali (individuati dall'art. 184 TUA) gode dell'aliquota ridotta.

Prov. AE 19 marzo 2026 n. 93628

Le fatture elettroniche riguardanti prodotti regolati dalle Commissioni Uniche Nazionali (CUN) devono includere un codice identificativo specifico. Dettagli ed obblighi temporali.

Le fatture elettroniche relative ai prodotti della filiera agricola-alimentare, per i quali è attiva una delle Commissioni Uniche Nazionali (CUN) di cui all'art. 6 bis DL 51/2015, fino al 31 dicembre 2028 devono riportare un **codice identificativo** per ciascun prodotto oggetto di transazione (art. 3 c. 7 bis DL 63/2024).

In particolare, si tratta di prodotti della **filiera suinicola** e dei settori dei **conigli**, delle **uova** e del **grano duro**.

Sul piano operativo, per ogni prodotto oggetto di transazione, gli operatori devono compilare il blocco <AltriDatiGestionali> (codice 2.2.1.16) inserendo i seguenti **valori**:

- nel campo <TipoDato>: la dicitura "CUN";
- nel campo <RiferimentoTesto>: il codice identificativo del prodotto, reperibile nell'elenco ufficiale pubblicato dal Ministero dell'Agricoltura, della Sovranità Alimentare e delle Foreste.

I dati raccolti tramite il Sistema di Interscambio non resteranno confinati all'ambito fiscale. L'Agenzia delle Entrate provvederà, infatti, a trasmettere settimanalmente alla **segreteria tecnica di ciascuna CUN**, per il tramite di B.M.T.I. S.c.p.A. (Borsa Merci Telematica Italiana), le informazioni relative ad unità di misura, quantità e prezzo totale. Per garantire il rispetto della normativa sulla **privacy** (GDPR), la trasmissione avverrà esclusivamente in forma anonima ed aggregata, con la finalità di predisporre report informativi sull'andamento dei mercati.

APPROFONDIMENTI

BUONI PASTO ELETTRONICI 2026: ANALISI CIVILISTICA E CONSEGUENTI IMPATTI FISCALI

L'anno 2026 segna una svolta significativa nel regime dei buoni pasto, uno degli strumenti più diffusi nel welfare aziendale italiano. La Legge di Bilancio 2026 (L. 199/2025) interviene modificando i limiti fiscali di esenzione, favorendo in modo evidente il formato elettronico rispetto a quello cartaceo, con l'obiettivo di sostenere il potere d'acquisto dei lavoratori e consolidare la transizione verso sistemi digitali più tracciabili ed efficienti.

Novità della Legge di Bilancio 2026

La Legge di Bilancio 2026 introduce una delle più rilevanti modifiche degli ultimi anni alla disciplina dei buoni pasto: l'**aumento della soglia di esenzione fiscale e contributiva** dei buoni pasto elettronici **da 8 a 10 euro** al giorno, con decorrenza **dal 1° gennaio 2026**.

Il legislatore interviene sull'art. 51 c. 2 lett. c) TUIR, sostituendo l'importo previgente e confermando un indirizzo ormai consolidato: **incentivare la digitalizzazione** degli strumenti di welfare e la tracciabilità delle transazioni.

Il welfare aziendale continua a rappresentare, nel 2026, un potente strumento di ottimizzazione fiscale e di incremento del benessere percepito dai dipendenti e, in un mercato del lavoro caratterizzato da forte mobilità, i buoni pasto si confermano uno dei **benefit** più "visibili" ed apprezzati, capaci di incidere quotidianamente sulla spesa alimentare del

lavoratore. La possibilità di riconoscere buoni da 10 euro completamente esenti rafforza ulteriormente l'appello dell'azienda, così il vantaggio massimo annuo per un dipendente può arrivare a circa 440–520 euro netti.

Parallelamente, resta ferma la soglia dei buoni pasto cartacei, stabile a 4 euro, a conferma della volontà politica di mantenere una marcata differenziazione tra i due formati.

Buoni elettronici vs cartacei: le differenze civilistiche e fiscali

Il buono pasto è definito come il documento di legittimazione, anche in forma elettronica, che attribuisce al titolare, ai sensi dell'art. 2002 c.c., il diritto ad ottenere il **servizio sostitutivo di mensa** (vale a dire, la somministrazione di alimenti e bevande e le cessioni di prodotti alimentari pronti per il consumo effettuate dagli esercenti) per un importo pari al valore facciale del buono ed all'esercizio convenzionato, il mezzo per provare l'avvenuta prestazione nei confronti delle società di emissione (art. 2 c. 1 lett. c) All. II.17 D. Lgs. 36/2023).

Conseguentemente, il buono non è uno strumento di pagamento, è **incedibile, non convertibile** in denaro, **non commercializzabile** e può essere usato **solo dal titolare**.

I **buoni pasto cartacei** sono costituiti da voucher numerati raccolti in un carnet ed assumono natura di titolo di pagamenti dal valore predeterminato stabilito dal datore di lavoro. Rilasciati al lavoratore che li consegna all'esercente al momento dell'utilizzo:

- consentono al titolare di ricevere un servizio sostitutivo di mensa di importo pari al valore facciale del buono pasto;
- permettono all'esercizio convenzionato di provare documentalmente l'avvenuta prestazione nei confronti delle società di emissione;
- sono impiegati esclusivamente dai prestatori di lavoro subordinato, a tempo pieno o parziale, anche qualora l'orario di lavoro non preveda una pausa per il pasto.

Il buono pasto cartaceo deve riportare il **codice fiscale** o la ragione sociale del datore di lavoro, la ragione sociale ed il codice fiscale della società di emissione; il **valore** facciale espresso in valuta corrente ed il **termine temporale** di utilizzo e la dicitura "Il buono pasto non è cedibile, né cumulabile oltre il limite di otto buoni, né commercializzabile o convertibile in denaro; può essere utilizzato solo se datato e sottoscritto dal titolare".

I **buoni pasto elettronici**, pur non rappresentando titoli di credito al pari della versione cartacea, funzionano nella stessa maniera e possono essere utilizzati nello stesso modo.

Sono costituiti da una carta, con tesserino a banda magnetica simile ad un bancomat o carta di credito, su cui viene accreditato, dal datore di lavoro, l'importo dei tickets spettanti. In sede di utilizzo, introdotta la carta all'interno del **Pos** dell'esercente affiliato collegato al server del datore di lavoro, l'**importo** contenuto nella card viene **scalato** dal credito accumulato.

Gli elementi identificativi della ditta e della società di emissione i ticket, il valore facciale ed il termine di utilizzo dei buoni pasto, invece di essere raccolti in carnet, sono associati elettronicamente con **microchip o banda magnetica**, sul carnet elettronico; allo stesso modo, in fase di utilizzo, la data di utilizzo del buono pasto ed i dati dell'esercizio convenzionato sono associati elettronicamente al buono pasto.

L'obbligo di **firma del titolare** del buono pasto è assolto collegando, nei dati della card memorizzati sul relativo supporto informatico, un numero od un codice identificativo riconducibile al titolare stesso, ed anche la dicitura di **non cedibilità, cumulabilità** oltre il limite di otto buoni, commerciabilità o convertibilità in denaro è riportata elettronicamente.

Effetti fiscali in capo ai dipendenti

In linea generale, secondo l'art. 51 c. 1 TUIR, il **reddito di lavoro dipendente** è costituito da tutte le somme ed i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro (c.d. principio di "onnicomprendività").

L'art. 51 c. 2 TUIR stabilisce che le prestazioni sostitutive di mensa (c.d. ticket restaurant) **non concorrono alla formazione del reddito** entro le soglie giornaliere previste:

- 10 € elettronici (dal 1° gennaio 2026, in luogo del precedente limite di 8 euro);
- 4 € cartacei;
- 5,29 € indennità di cantieri.

Tali importi **non** sono **soggetti ad IRPEF** e **non** generano **contributi INPS** per datore e lavoratore e, sebbene non imponibili, i buoni vanno comunque indicati nelle sezioni statistiche della **busta paga**, come chiarito da dottrina e prassi, per garantire trasparenza e corretta gestione del rapporto di lavoro.

Al fine dell'individuazione del nuovo limite di esenzione applicabile, decorrente dal 1° gennaio 2026, dovrebbe rilevare la **data** di assegnazione del buono, sulla base del principio per cui *"il momento di percezione è quello in cui il provento esce dalla sfera di disponibilità dell'erogante per entrare nel compendio patrimoniale del percettore"* (Circ. Min. 23 dicembre 1997 n. 326/E, par. 2.1).

Non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente "le somministrazioni di vitto da parte del datore di lavoro nonché quelle in mense organizzate direttamente dal datore di lavoro o gestite da terzi; le prestazioni sostitutive delle somministrazioni di vitto fino all'importo complessivo giornaliero di euro 4, aumentato ad euro 10 nel caso in cui le stesse siano rese in forma elettronica; le indennità sostitutive delle somministrazioni di vitto corrisposte agli addetti ai cantieri edili, ad altre strutture lavorative a carattere temporaneo o ad unità produttive ubicate in zone dove manchino strutture o servizi di ristorazione fino all'importo complessivo giornaliero di euro 5,29" (art. 51 c. 2 lett. c) TUIR, come modificato, da ultimo, dall'art. 1 c. 14 L. 199/2025 - Legge di Bilancio 2026).

I buoni pasto sono **esenti da tassazione** fino all'importo giornaliero stabilito dalla legge e soltanto l'**eccedenza** rispetto a tale cifra concorre a determinare il reddito da lavoro dipendente ai fini del calcolo dei contributi previdenziali e delle ritenute fiscali.

L'Agenzia delle Entrate con la Ris. AE 29 marzo 2010 n. 26/E ha ritenuto i buoni pasto equiparabili a compensi in denaro e non in natura da inquadrare come una misura di **welfare**, con la conseguenza che il limite di esenzione trova applicazione solo qualora siano messi a disposizione della generalità di dipendenti o per categorie omogenee (la messa a disposizione dei buoni pasto solo ad alcuni lavoratori rappresenta un trattamento *ad personam* che supera l'esenzione prevista per legge, con la conseguenza che il valore nominale del buono pasto deve considerarsi come retribuzione imponibile nel suo intero valore da un punto di vista previdenziale e fiscale sia lato lavoratore che datore di lavoro). Per **categorie omogenee** non devono intendersi solo quelle previste dal Codice civile (dirigenti, operai, ecc.), ma anche tutti i dipendenti di un certo tipo, ad esempio tutti i lavoratori con una certa qualifica o di un certo livello.

Infine, si ricorda che i buoni pasto, sia cartacei che telematici, **non** essendo **fringe benefit**, sono **aggiuntivi** e non vanno ad intaccare il limite di esenzione generale di 1.000 euro annui previsti per il triennio 2025-2027, con innalzamento a 2.000 euro per i lavoratori con figli a carico.

I buoni pasto sono considerati come strumenti alternativi rispetto alle somministrazioni di vitto da parte del datore di lavoro, nonché quelle in mense organizzate direttamente dal datore di lavoro o gestite da terzi.

Conseguentemente, sarà possibile fruire del beneficio fiscale e previdenziale solo qualora i buoni pasto siano offerti per ogni giorno **effettivamente lavorato**, indipendentemente che l'orario di lavoro preveda o meno la pausa pranzo ed anche per i giorni eventualmente svolti da remoto (lavoro agile) qualora previsto nell'accordo individuale che regola tale modalità organizzativa.

La disciplina prevista dall'art. 51 c. 2 lett. c) TUIR si applica anche ai buoni pasto concessi ai dipendenti in **smart working** (DRE Lazio 956-2631/2020 e Risp. AE 22 febbraio 2021 n. 123).

Deducibilità in capo alla società erogante

In linea generale, ai sensi dell'art. 95 c. 5 TUIR, i compensi degli amministratori sono 100% deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti (principio di cassa), a prescindere dall'esercizio in cui sono contabilizzati.

Con specifico riferimento ai **costi** sostenuti per i **buoni pasto** forniti agli amministratori-professionisti, in assenza di specifici chiarimenti sul punto, tali costi dovrebbero essere deducibili dal reddito d'impresa nei limiti previsti per le somministrazioni di alimenti e bevande dall'art. 109 c. 5 TUIR, vale a dire nella misura del **75%**.

In tal caso non sarebbe infatti applicabile il principio di integrale deducibilità previsto dalla Circ. AE 3 marzo 2009 n. 6/E (par. 8), riguardante il rapporto datore di lavoro-lavoratore.

Occorre tuttavia rilevare che, in capo all'impresa committente, il limite del **75% non opera** per le spese sostenute per l'acquisto di somministrazione di alimenti e bevande, di cui sono beneficiari i professionisti nel contesto di una prestazione di servizi resa al committente stesso a condizione che (Circ. AE 30 dicembre 2014 n. 31/E, par. 2.1):

- sia dimostrabile l'inerenza della spesa rispetto all'attività del committente e l'effettività della stessa;
- dalla documentazione fiscale risultino gli estremi del professionista o dei professionisti che hanno fruito delle somministrazioni.

Limiti specifici per il pubblico impiego

Una disciplina peculiare è prevista per i **datori di lavoro pubblici**, ai quali si applicano i limiti di spesa stabiliti dall'art. 6 c. 14 DL 95/2012. Tale disposizione, introdotta nell'ambito della *spending review*, fissa a **7 euro** il valore massimo del buono pasto riconoscibile ai dipendenti pubblici, indipendentemente dalla soglia di esenzione fiscale prevista dall'art. 51 TUIR.

Ne consegue che, nonostante l'innalzamento a 10 euro della soglia di esenzione fiscale operato dalla Legge di Bilancio 2026, le Pubbliche Amministrazioni non possono erogare buoni pasto di importo superiore a 7 euro, salvo specifiche deroghe normative.

Nel 2026, mentre il settore privato beneficia pienamente dell'esenzione elevata a 10€ per i buoni elettronici, il pubblico impiego resta fortemente **vincolato** da:

- Codice degli Appalti;
- convenzioni CONSIP;
- limiti di spesa delle amministrazioni;
- contratti collettivi nazionali.

Di conseguenza, la nuova soglia di esenzione fiscale non si traduce automaticamente in un incremento dei valori dei buoni pasto della PA, che continueranno nella maggior parte dei casi a mantenersi sotto la soglia massima, salvo nuove gare e nuovi stanziamenti.

RITENUTE D'ACCONTO OPERATE MA NON VERSATE: ESCLUSA LA RESPONSABILITÀ SOLIDALE DEL SOSTITUITO

La questione della responsabilità solidale tra sostituto e sostituito d'imposta, in caso di ritenute d'acconto operate ma non versate dal primo, riveste crescente rilievo sia nell'ambito del contenzioso tributario, sia nella prassi professionale. La recente ordinanza della Suprema Corte (Cass. 1° gennaio 2026 n. 23), chiarisce e consolida l'approdo giurisprudenziale, escludendo la responsabilità solidale del sostituito, con importanti ricadute per contribuenti ed operatori.

Sostituzione d'imposta e responsabilità nell'architettura tributaria: quadro normativo e diritto allo scomputo

Nel sistema della sostituzione d'imposta, il regime di responsabilità tra sostituto e sostituito si ricava dal coordinamento tra l'art. 64 DPR 600/73, l'art. 22 DPR 917/86 e l'art. 35 DPR 602/73.

L'art. 64 DPR 600/73 individua nel sostituto il soggetto tenuto ad effettuare la **ritenuta sui redditi** corrisposti ed a riversarne l'importo all'Erario, mentre il sostituito rimane il **titolare dell'obbligazione tributaria**. In presenza di ritenute a titolo di acconto, il **contribuente** conserva dunque la soggettività passiva, ma subisce un prelievo anticipato che incide direttamente sulla disponibilità del reddito percepito.

Il sistema trova ulteriore completamento nell'art. 22 TUIR, che riconosce al contribuente il diritto di **scomputare** dall'imposta lorda le **ritenute d'acconto** operate sui redditi percepiti, esprimendo il principio secondo cui il contribuente che abbia subito la trattenuta alla fonte non può essere assoggettato ad una duplicazione del prelievo, dovendosi considerare fiscalmente rilevante la sola effettiva decurtazione del reddito percepito.

Su un piano distinto interviene l'art. 35 DPR 602/73, che disciplina le ipotesi di **responsabilità solidale** tra sostituto e sostituito nella fase della riscossione. La norma prevede che tale solidarietà operi esclusivamente nell'ipotesi in cui la ritenuta non sia stata effettuata: in tale evenienza, infatti, l'Amministrazione finanziaria può rivolgersi anche al sostituito, chiamandolo a rispondere in solido dell'imposta non trattenuta, e non nella situazione in cui la ritenuta sia stata regolarmente operata, ma non successivamente versata dal sostituto.

Proprio la delimitazione dell'ambito applicativo dell'art. 35 DPR 602/73 ha costituito oggetto di un significativo dibattito giurisprudenziale. Per lungo tempo, infatti, l'Amministrazione finanziaria ha sostenuto che la responsabilità solidale potesse operare anche nell'ipotesi di **ritenute operate ma non versate**. Tale impostazione è stata, tuttavia, superata dalla giurisprudenza di legittimità, a partire dalla Cass. SU 12 aprile 2019 n. 10378, secondo cui la solidarietà tra sostituto e sostituito resta circoscritta ai soli casi di **ritenuta non effettuata**. Orientamento, questo, recentemente ribadito dalla Cass. 1° gennaio 2026 n. 23 in commento.

Contrasto giurisprudenziale ed intervento delle Sezioni Unite del 2019

La questione relativa alla responsabilità del sostituito nel caso di ritenute d'acconto operate ma non versate dal sostituto ha dato luogo, nel tempo, ad un articolato **confronto interpretativo** nella giurisprudenza di legittimità: accanto a pronunce che escludevano la responsabilità del sostituito valorizzando l'avvenuta decurtazione del reddito percepito, si era progressivamente affermato un indirizzo contrario, secondo cui l'obbligazione di versamento dell'acconto avrebbe natura unitaria e graverebbe originariamente su entrambi i soggetti del rapporto tributario, con conseguente applicazione del principio generale di solidarietà passiva. Il contrasto è stato definitivamente risolto dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione che hanno criticato l'orientamento allora prevalente, fondando la propria ricostruzione sul combinato disposto delle tre disposizioni normative già richiamate, da cui emergerebbe l'**autonomia dell'obbligazione gravante sul sostituto** rispetto all'obbligazione tributaria principale (Cass. SU 12 aprile 2019 n. 10378). Ne deriva che il dovere di **versamento delle ritenute** costituisce un'obbligazione distinta ed accessoria, posta dalla legge esclusivamente a **carico del sostituto**, e che la **responsabilità solidale** sia espressamente **subordinata** alla **mancata** effettuazione della **ritenuta** poiché, in presenza di una ritenuta correttamente operata sul reddito corrisposto verrebbe meno il presupposto stesso che consente di estendere la responsabilità al sostituito. Diversamente opinando, si determinerebbe un evidente **contrasto** sistematico: al contribuente verrebbe consentito di scomputare le ritenute subite e, allo stesso tempo, potrebbe essergli richiesto di rispondere della riscossione delle medesime somme.

Muovendo da tali coordinate normative, le Sezioni Unite hanno quindi affermato il principio secondo cui, qualora il sostituto abbia **operato la ritenuta** sul compenso corrisposto **ma non** abbia provveduto al relativo **versamento all'Erario**, il sostituito **non** può essere chiamato a

rispondere in via solidale nella fase della riscossione. In altri termini, la responsabilità solidale prevista dall'art. 35 DPR 602/73 deve ritenersi circoscritta alle sole ipotesi in cui la ritenuta non sia stata effettuata.

Caso risolto dalla Cass. 1° gennaio 2026 n. 23

Il richiamato approdo interpretativo ha segnato un punto di svolta nella giurisprudenza di legittimità ed è stato ribadito, in termini netti, dalla Corte di Cassazione nell'Ordinanza in commento, che si colloca in linea di continuità con l'arresto delle Sezioni Unite.

Nello specifico, la controversia posta al vaglio dei giudici di legittimità traeva origine da una **richiesta di rimborso IRPEF** presentata da un professionista (socio di uno studio associato), relativamente all'annualità d'imposta 2010. L'Agenzia delle Entrate **riconosceva** solo **parzialmente** il rimborso del credito, negando lo scomputo delle **ritenute** che, pur risultando **operate** dai sostituti d'imposta, **non** erano state da questi **versate** all'Erario, sì determinando una responsabilità solidale in capo al sostituto. La Corte di prime cure **accoglieva il ricorso** del professionista, ritenendo pienamente sufficiente, ai fini dello scomputo, l'effettiva operazione della ritenuta. Tale *decisum* veniva completamente riformato dai giudici del gravame, laddove affermavano la **responsabilità solidale** del sostituto, a causa del mancato versamento delle ritenute.

La pronuncia veniva resa oggetto di **ricorso per Cassazione**, nel cui unico motivo il ricorrente eccepiva che l'aver subito la ritenuta sul compenso percepito legittimerebbe lo scomputo, indipendentemente dal comportamento omissivo del sostituto.

Ritenendo fondata la doglianza del contribuente, la Suprema Corte afferma che l'ambito applicativo dell'art. 35 DPR 602/73 deve essere **circoscritto** alle sole ipotesi di **mancata effettuazione della ritenuta**, restando esclusa ogni forma di solidarietà nel diverso caso di omesso versamento a fronte di ritenuta regolarmente operata.

Segnatamente, nel censurare la decisione del giudice di merito e valorizzando la funzione sistematica del diritto allo scomputo delle ritenute, la Corte chiarisce che l'assetto della sostituzione d'imposta impone una **distinzione** strutturare tra il **debito d'imposta** – imputabile al sostituto – e l'**obbligo di trattenuta e riversamento** – che integra un autonomo dovere legale posto a carico del sostituto. In tale prospettiva, pertanto, l'inadempimento relativo al versamento non è idoneo a riverberarsi sulla posizione del contribuente che abbia già subito la decurtazione del proprio reddito, risultando ingiusto assoggettarlo alla riscossione in ragione dell'inadempimento altrui.

In questa chiave, la **responsabilità solidale** prevista dall'art. 35 DPR 602/73 assume carattere eccezionale e non può essere estesa oltre i casi espressamente contemplati, ossia quelli in cui la ritenuta non sia stata effettuata.

Ricadute operative e criteri applicativi della responsabilità nella sostituzione d'imposta

Alla luce dei principi affermati dalla giurisprudenza di legittimità, il regime di responsabilità nell'ambito della sostituzione d'imposta si articola inevitabilmente attorno a **due ipotesi** tra loro nettamente distinte, che trovano il loro elemento discriminante nel momento dell'effettuazione della ritenuta.

La prima fattispecie ricorre quando il sostituto abbia **correttamente operato la ritenuta alla fonte** sul compenso erogato, **omettendo** tuttavia il successivo **versamento** all'Amministrazione finanziaria. In tale evenienza, posto che il sostituto ha già subito la decurtazione del proprio reddito, deve pertanto ritenersi libero da ogni obbligazione tributaria per la corrispondente quota: dunque, la posizione debitoria nei confronti del Fisco si considera esaurita, conseguendone che le vicende relative al mancato versamento restano confinate nella sfera esclusiva del sostituto, unico soggetto gravato dall'autonoma obbligazione di versare le somme trattenute.

Sotto il profilo squisitamente probatorio, grava sul sostituto l'onere di dimostrare l'effettiva applicazione della ritenuta, senza che sia necessario fornire prova del relativo versamento (in quanto vicenda a lui estranea). Tale dimostrazione, tuttavia, può essere offerta non solo

mediante la certificazione rilasciata dal sostituto, ma anche attraverso elementi documentali equivalenti, quali, a titolo meramente esemplificativo, fatture, evidenze contabili o riscontri bancari attestanti la percezione del compenso al netto della ritenuta.

Completamente diverso è, invece, lo scenario in cui la **ritenuta non** viene affatto **effettuata**: qui il sostituto corrisponde al percettore l'intero compenso (così come indicato in fattura), vanificando il funzionamento del prelievo anticipato. In questa ipotesi trova sicuramente applicazione la disciplina speciale di cui all'art. 35 DPR 602/73, che lega espressamente la responsabilità solidale del sostituto alla mancata effettuazione delle ritenute.

L'assenza del prelievo alla fonte è, dunque, elemento che giustifica pienamente l'estensione del vincolo obbligatorio anche al percettore: in tale caso, l'Amministrazione finanziaria è legittimata a rivolgersi, per il recupero dell'imposta, sia al sostituto sia al sostituto che ha percepito il reddito nella misura lorda, posto che la responsabilità solidale offre all'Erario uno strumento di garanzia ulteriore quando il meccanismo della ritenuta non sia stato lecitamente attivato.

Osservazioni e conclusioni

La soluzione adottata dalla Cassazione appare **coerente** con i principi costituzionali di capacità contributiva e di effettività del prelievo fiscale, individuando nell'avvenuta effettuazione della ritenuta il punto di rottura tra i due regimi: una volta realizzato il prelievo alla fonte, l'obbligo di versamento si radica esclusivamente in capo al sostituto, mentre il sostituto resta estraneo alle eventuali inadempienze successive.

Sicché, qualora il contribuente abbia percepito un reddito già decurtato della ritenuta operata dal sostituto, egli ha già subito una diminuzione economica effettiva che esprime e misura la sua capacità contributiva rispetto a quella specifica porzione di reddito. Ed è proprio tale depauperamento a legittimare il riconoscimento del **diritto allo scomputo** (od eventualmente al rimborso), indipendentemente dall'esito successivo del comportamento del sostituto nei confronti del Fisco. Condizionare il godimento di tale diritto all'effettivo versamento delle ritenute da parte del sostituto, significherebbe trasformare il sostituto nel garante dell'altrui inadempimento, trasferendo su di lui il rischio di condotta omissiva che non governa e che rimane nella sfera giuridica del soggetto obbligato al versamento.

Un'interpretazione alternativa produrrebbe **effetti incongruenti** rispetto all'assetto del **rapporto tributario**, per tre ordini di ragioni: in primis, verrebbe a generarsi una **duplicazione del prelievo**, in quanto il contribuente sarebbe chiamato a versare l'imposta su somme che non ha mai effettivamente percepito, essendo già trattenute a monte; poi, in secondo luogo, verrebbe violato il principio di capacità contributiva, assoggettando a **tassazione** un **reddito** meramente **figurativo** e non più nella disponibilità del percettore; in ultimo, verrebbe **svilita** la funzione tipica del meccanismo di **sostituzione**, la cui finalità tipica è semplificare ed anticipare la riscossione, non estendere l'area di responsabilità del contribuente sostituto oltre il sacrificio economico già sopportato.

Pertanto, la pronuncia in esame contribuisce a consolidare un assetto interpretativo che riconduce il sistema della sostituzione d'imposta entro coordinate più aderenti alla struttura dogmatica dell'obbligazione tributaria, oltre che alla tutela delle garanzie del contribuente.

Chiarendo che, una volta operata la ritenuta, l'eventuale omissione del sostituto nel versamento non può tradursi in un aggravio della responsabilità tributaria per il sostituto, si riafferma che il **rischio di inadempimento** deve restare confinato **nell'orbita del soggetto** su cui la legge ha posto l'**obbligo di trattenere e riversare l'imposta**, evitando di trasferirlo ingiustificatamente sul percettore.

MANTENIMENTO DEL REGIME FORFETTARIO ED IMPONIBILE DI RIFERIMENTO

Al fine di monitorare il limite del reddito di lavoro dipendente per il mantenimento del regime forfettario, si deve fare riferimento all'imponibile fiscale od a quello previdenziale riportato nella Certificazione Unica?

I soggetti in regime forfettario che hanno alle proprie dipendenze dei lavoratori subordinati sono tenuti a compilare la sezione relativa ai dati previdenziali ed assistenziali con l'invio della Certificazione Unica.

I contribuenti in regime forfettario non sono sostituiti d'imposta, ma sono tenuti ad indicare nella dichiarazione dei redditi il **codice fiscale** dei percettori dei redditi che ordinariamente sarebbero assoggettati a ritenuta alla fonte e l'ammontare dei redditi stessi.

I soggetti in regime forfettario sono obbligati alla presentazione della **Certificazione Unica** per la certificazione delle ritenute previdenziali ed assistenziali a carico del datore di lavoro.

Si è del parere che per determinare il limite dei redditi di lavoro dipendente (30.000/35.000 euro, a seconda dell'anno), occorre fare riferimento all'**imponibile fiscale lordo** da lavoro dipendente/assimilato **indicato nella Certificazione Unica**, e non all'imponibile previdenziale.

Va considerato il reddito imponibile ai fini IRPEF riportato nella sezione "**Dati fiscali**" della CU, nei punti relativi ai "**redditi di lavoro dipendente e assimilati**"; si tratta del dato su cui sono calcolate le ritenute IRPEF e che confluisce nel quadro C, del modello 730/Redditi.

Si ritiene che non debbano essere utilizzati i valori presenti nella sezione "Dati previdenziali e assistenziali" (imponibile INPS/INPDAP), che sono più elevati perché comprendono anche i contributi previdenziali.

AFFITTO DI CAMERE PROFESSIONALE: OBBLIGHI DI REGISTRAZIONE ED ASPETTI FISCALI

Un affittacamere professionale ha stipulato con una ditta una convenzione aziendale di alloggio per un anno (dal lunedì al venerdì) per due suoi dipendenti, con il servizio di cambio biancheria e pulizia settimanale inclusa. Il contratto deve essere registrato all'Agenzia delle Entrate se il soggiorno supera i 30 giorni?

Va premesso che un **affittacamere professionale** è un soggetto che esercita l'attività di affitto di camere in modo imprenditoriale, abituale e continuativo.

Nel caso in cui, il medesimo stipuli un contratto di lunga durata con un'azienda, quest'ultimo può essere strutturato come una "convenzione di ospitalità" o un **contratto**

di servizi, che nei fatti assolve la funzione della foresteria, anche se, invero, un affittacamere professionale fornisce tipicamente un servizio alberghiero (pulizia, cambio biancheria, reception) e non una semplice locazione immobiliare.

Tuttavia, la natura professionale dell'attività non preclude che un affittacamere professionale, in veste di locatore, possa stipulare un contratto di locazione ad **uso foresteria** con determinati soggetti, quali società commerciali, persone giuridiche od enti di fatto, che, in qualità di conduttori, forniscono alloggi ai propri dipendenti od ospiti, collegati ai primi in funzione delle attività svolte.

La tipologia contrattuale in questione non è, quindi, disciplinata dalla L. 431/98, stante la diversità tra il soggetto fruitore del bene ed il titolare del contratto, ma rimane assoggettata alla **disciplina del Codice Civile**; ergo, durata e canone sono stabiliti liberamente dalle parti.

Pertanto, le principali caratteristiche della **locazione ad “uso foresteria”** si possono così sintetizzare:

- il titolare del contratto, e quindi dei diritti ed obblighi scaturenti dallo stesso, è un soggetto diverso da chi occupa effettivamente il bene;
- l'immobile è destinato ad alloggio occasionale e temporaneo di persone fisiche collegate al conduttore da vincoli di vario tipo;
- il contratto, se la durata complessiva supera i 30 giorni annui, deve essere obbligatoriamente registrato all'Agenzia delle Entrate;
- l'uso della cedolare secca non è consentito.

La **“cedolare secca”** è il regime d'imposizione sostitutiva sul reddito fondiario derivante dalla locazione di immobili abitativi, opzionabile in alternativa alla tassazione progressiva IRPEF. Essa è stata introdotta nel nostro ordinamento tributario con l'art. 3 D. Lgs. 23/2011 ed interessa i proprietari (o titolari di diritti reali di godimento) di abitazioni concesse in locazione a terzi. Si tratta di soggetti passivi IRPEF che, in relazione alla locazione posta in essere, conseguano reddito fondiario ma, recita la norma, al di fuori dell'esercizio di imprese, arti o professioni.

I redditi derivanti dalla locazione di immobili per finalità transitorie o turistiche sono assoggettabili al regime agevolato della cedolare secca a patto che l'affitto avvenga **tra soggetti privati** e che l'immobile sia concesso in locazione ad **uso abitativo** (DL 50/2017). Di conseguenza, i redditi derivanti da contratti di locazione ad **uso foresteria** rimangono soggetti alla **tassazione ordinaria IRPEF** con le relative aliquote progressive, comportando inoltre l'obbligo di versamento dell'imposta di registro e di bollo secondo le modalità ordinarie.

L'Agenzia delle Entrate, del resto, aveva già precisato che l'opzione per la **cedolare secca** è **esclusa** per i contratti di locazione conclusi con conduttori che agiscono nell'esercizio di **attività d'impresa** o di **lavoro autonomo**, indipendentemente dal successivo utilizzo dell'immobile per finalità abitative di collaboratori e dipendenti (Circ. AE 1° giugno 2011 n. 26/E).

Sul punto, va segnalato che la **Suprema Corte**, contrastando la suesposta posizione restrittiva del MEF, ha rimesso la decisione alle Sezioni Unite per definire se il beneficio

della cedolare secca possa estendersi, o meno, anche agli immobili ad uso foresteria locati alle imprese (Cass. 13 novembre 2025 n. 30016).

Per tutto quanto premesso, l'odierno **quesito** deve quindi trovare **risposta affermativa**; la mancata registrazione di un contratto di affitto ad uso foresteria, che supera i 30 giorni complessivi nell'anno, comporta la **nullità** dell'accordo medesimo, pesanti **sanzioni fiscali** (dal 60% al 240% dell'imposta evasa) ed il rischio che il contratto venga riqualificato in una locazione abitativa ordinaria più vincolante.

In evidenza: contratti di locazione ad uso foresteria.

La registrazione è obbligatoria per soggiorni superiori a 30 giorni e deve avvenire entro 30 giorni dalla data della stipula o dalla decorrenza, se antecedente. Tale procedura si effettua tramite modello RLI o tramite intermediario abilitato. A differenza dei contratti tra privati, qui non è mai applicabile la cedolare secca; si paga quindi l'imposta di registro (2% del canone annuo) e parimenti quella di bollo. La società che affitta può dedurre i costi relativi ai dipendenti in trasferta temporanea ai sensi dell'art. 95 TUIR e per l'affittacamere professionale il canone concorre alla formazione del reddito d'impresa.

GIURISPRUDENZA RILEVANTE

PRIMA CASA: TERMINI PER IL MANTENIMENTO DEL BENEFICIO IN CASO DI RIACQUISTO

In caso di vendita dell'immobile prima dei cinque anni, per conservare l'agevolazione prima casa non è sufficiente acquistare un nuovo fabbricato entro un anno, ma è altresì necessario procedere all'effettivo trasferimento della residenza e alla destinazione ad abitazione principale entro il medesimo termine annuale.

(Cass. 6 marzo 2026 n. 5016)

ALBERGHI: IVA RIDOTTA LIMITATA AL SOLO PERNOTTAMENTO PURO

I giudici di Lussemburgo hanno stabilito che gli Stati membri possono legittimamente separare i servizi accessori (come, ad esempio, colazione e Wi-Fi) dall'alloggio principale, applicando loro l'aliquota IVA ordinaria (e non quella ridotta) anche se sono stati venduti in un pacchetto unico.

(CGUE 5 marzo 2026 causa C-409/24)

PUNTI EMESSI NELL'AMBITO DI UN PROGRAMMA FEDELTA': QUANDO NON COSTITUISCONO BUONI

Ai fini IVA, senza l'obbligo del venditore di accettarli, non costituiscono un buono i punti emessi nell'ambito di un programma di fidelizzazione della clientela concepito in modo tale che il cliente che acquista beni ottiene punti in base all'entità degli acquisti e

ha poi il diritto, all'atto di un successivo acquisto, di utilizzare i punti per ottenere altri beni.

(CGUE 5 marzo 2026 C-436/24)

PRIMA CASA: AGEVOLAZIONE SALVATA DALLA DISCIPLINA COVID-19

La decadenza dalle agevolazioni prima casa deve tener conto del contesto normativo profondamente inciso dalle sospensioni dei termini introdotte dalla legislazione emergenziale COVID-19. Pertanto, non si è verificata alcuna causa di decadenza dall'agevolazione nel caso in cui il contribuente abbia adempiuto all'obbligo di alienazione in un momento in cui il termine risultava sospeso.

(CGT I Milano 2 marzo 2026 n. 885)

IVA ED OPERAZIONI INESISTENTI: NON BASTA LA REGOLARITÀ DELLE SCRITTURE

Qualora venga contestata un'operazione oggettivamente inesistente ai fini IVA, il contribuente non potrà limitarsi, al fine dell'assolvimento del proprio onere probatorio, a dimostrare una formale regolarità della tenuta delle scritture contabili e che i mezzi di pagamento utilizzati siano tracciabili. Si tratta di strumenti facilmente falsificabili e normalmente utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia.

(Cass. 17 marzo 2026 n. 5979)

ADDIZIONALE IRPEF SUI BONUS: OCCORRE VALUTARE L'INCARICO DEL COLLABORATORE

Ai fini dell'applicabilità dell'addizionale IRPEF del 10% (sui compensi variabili) al collaboratore a tempo determinato di un istituto di credito devono essere valutati il contenuto dell'incarico conferito e la modalità di retribuzione dello stesso, non essendo sufficiente la mera titolarità di un rapporto di collaborazione coordinata e continuativa con la banca.

(Cass. 16 marzo 2026 n. 5919)

IMU: DOPPIA ESENZIONE PER I CONIUGI CON DIMORE SEPARATE NELLO STESSO COMUNE

È esente dall'IMU l'abitazione principale in favore di ciascuno dei coniugi che abbia stabilito la propria residenza anagrafica e dimora abituale in immobili diversi, anche se situati nel medesimo territorio comunale e posti in posizione contigua sullo stesso pianerottolo.

(Cass. 15 marzo 2026 n. 5833)

PRESCRIZIONE DECENNALE PER IL CREDITO DEL SOCIO DI COOPERATIVA

Il credito vantato dal socio di cooperativa, in adempimento del suo obbligo di conferimento di prodotti, come previsto dal contratto sociale, si prescrive nell'ordinario termine decennale di cui all'art. 2946 c.c. e non, invece, nel più breve termine quinquennale, normativamente previsto dall'art. 2949 c.c. per i diritti derivanti da rapporti sociali.

(Cass. 5 marzo 2026 n. 5003)

SCADENZE DEL MESE

Scadenze dal 16 al 31 marzo 2026

16 MARZO	▪ 770 semplificato: ritenute febbraio ▪ Accise di febbraio: versamento ▪ Certificazione degli utili e dei proventi equiparati (CUPE): invio al contribuente ▪ Corrispettivi delle operazioni effettuate nel mese di febbraio: annotazione separata ▪ CU lavoro autonomo occasionale, provvigioni, redditi diversi, locazioni brevi ▪ Erogazioni liberali ETS per il Mod. 730/2026 ▪ Imposta sugli intrattenimenti: versamento per attività di febbraio ▪ Imposta sulle transazioni finanziarie di febbraio (Tobin tax): versamento ▪ IVA di febbraio: versamento ▪ Lavoro dipendente: versamento contributi INPS di marzo ▪ Locazioni brevi: versamento ritenute di febbraio ▪ Oneri detraibili/deducibili per il Mod. 730/2026 ▪ Opzioni Superbonus per interventi 2025: comunicazione ▪ PREU: saldo annuale ▪ Ravvedimento degli anni 2019-2023 CPB: versamento imposta sostitutiva ▪ Ristrutturazione edilizia e risparmio energetico su parti condominiali: comunicazione anagrafe tributaria ▪ Ritenute effettuate a febbraio: versamento ▪ Saldo IVA annuale: versamento ▪ Spese scolastiche ed erogazioni liberali: opposizione all'utilizzo delle spese ▪ Split payment: versamento IVA di febbraio
---------------------	---

	Tassa di concessione governativa libri sociali: versamento
23 MARZO	- CU lavoro autonomo occasionale, provvigioni, redditi diversi, locazioni brevi, tardiva senza sanzioni: correzione entro 5 giorni - PREU: saldo gennaio-febbraio (I periodo contabile)
25 MARZO	Trasmissione INTRASTAT: operazioni di febbraio
30 MARZO	- PREU: I acconto marzo-aprile (II periodo contabile) - Registro locazioni stipulate o decorrenti 1° marzo: versamento
31 MARZO	- Credito d'imposta quotazione PMI: spese 2025 - Imposta sulle assicurazioni: premi ed accessori incassati a febbraio - INTRA 12: acquisti intra UE registrati a gennaio - Memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi relativi a cessioni di benzina e gasolio: febbraio - Modello EAS: comunicazione - Operatori finanziari: comunicazione anagrafe tributaria febbraio - Recupero ICI per gli Enti non Commerciali: presentazione della dichiarazione - Vendite a distanza (e-commerce): dichiarazione IVA IOSS e pagamento IVA di febbraio

Scadenze dal 1° al 15 aprile 2026

1 APRILE	Credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari incrementali 2026
10 APRILE	- ASD: domanda per accreditamento al 5 per mille per il 2026 - Enti ricerca scientifica, università e ricerca sanitaria: istanza di accreditamento al 5 per mille per il 2026 - Operazioni in contanti legate al turismo: comunicazione soggetti mensili

14 APRILE	▪ PREU: II acconto marzo-aprile (II periodo contabile)
15 APRILE	▪ ASD: annotazione corrispettivi e proventi di marzo ▪ Corrispettivi delle operazioni effettuate nel mese di marzo: annotazione separata ▪ Deposito bilancio presso la sede sociale ▪ Documento riepilogativo fatture inferiori ad € 300 emesse a marzo: registrazione ▪ ENC: annotazione corrispettivi e proventi di marzo ▪ Fatture differite: cessioni di marzo

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

