

TAX - AUDIT - LEGAL - ESG

Circolare mensile

Settembre 2026

Now, for tomorrow





NOTIZIE IN BREVE

TAX.....5

☛ Detrazione IVA: ampliati i termini di esercizio del diritto e nuove opportunità per la gestione delle fatture passive.....5

Con l'entrata in vigore del D.Lgs. 7 agosto 2026 n. 148 (c.d. Correttivo Omnibus), il legislatore interviene sulla disciplina della detrazione IVA, introducendo significative modifiche agli articoli 19 e 25 del DPR 633/1972. Le nuove disposizioni, operative dal 12 agosto 2026, ampliano i termini entro i quali il soggetto passivo può esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni, offrendo maggiore flessibilità nella gestione degli adempimenti IVA.....5

☛ Stabili organizzazioni estere: dal 2026 rendiconto con data certa e nuovi obblighi dichiarativi6

Tra le novità introdotte dal Decreto Legislativo n. 148/2026, particolare attenzione merita la modifica apportata all'articolo 152 del TUIR in materia di stabili organizzazioni di soggetti non residenti. L'intervento, di natura prevalentemente procedurale, introduce nuovi obblighi documentali che impatteranno sull'organizzazione amministrativa e fiscale delle branch italiane appartenenti a gruppi internazionali.....6

☛ Le altre novità del c.d. “Decreto Omnibus”8

Il D.lgs. 7.8.2026 n. 148, c.d. “decreto Omnibus”, pubblicato sul S.O. n. 30/L alla G.U. 11.8.2026 n. 185, ha introdotto numerose disposizioni in materia fiscale. Le disposizioni entrano in vigore il 12.8.2026, giorno successivo alla pubblicazione sulla G.U.....8

☛ IVA: il diritto alla detrazione non può essere negato sulla base di presunzioni generiche27

La CGT di primo grado di Padova ha ribadito che il diritto alla detrazione IVA può essere disconosciuto solo se l'Amministrazione finanziaria dimostra, con elementi concreti e specifici, che il cessionario era consapevole, o avrebbe dovuto esserlo, della partecipazione dell'operazione a una frode IVA.....27

☛ Statuti societari: necessario un check-up dopo la riforma delle società di capitali ...28

La riforma delle società di capitali introdotta dal D.lgs. 47/2026 non impone un adeguamento generalizzato degli statuti, ma rende opportuno un controllo delle clausole esistenti. Particolare attenzione deve essere riservata ai modelli di governance adottati, ai rinvii normativi contenuti negli statuti e alle disposizioni sostanzialmente modificate dalla riforma.....28





🔊 **Iper-ammortamenti: conferma entro 60 giorni di calendario dalla prenotazione29**

Le istruzioni operative del GSE chiariscono che la comunicazione di conferma degli investimenti deve essere trasmessa entro 60 giorni di calendario dalla notifica dell'esito positivo della comunicazione preventiva. Il mancato invio della conferma nei termini non comporta necessariamente la perdita definitiva dell'agevolazione, ma determina il mancato perfezionamento della singola procedura attivata.
.....29

AUDIT31

🔊 **Principio contabile per le micro e piccole imprese31**

L'Organismo Italiano di Contabilità (OIC) ha comunicato in data 7 agosto 2026 l'avvio della consultazione sulla bozza di Principio Contabile per le micro e piccole imprese, approvata dal precedente Consiglio di Amministrazione lo scorso 22 luglio quale ultimo atto della Consiliatura recentemente conclusasi.31

🔊 **Assirevi – Documento di ricerca 218R – Le attività di revisione contabile sui dati finanziari richieste per scopi specifici32**

Il Documento di Ricerca n. 218R pubblicato da Assirevi nel mese di luglio 2026 aggiorna e sostituisce la versione dello stesso documento di novembre 2020 al fine di recepire le più recenti modifiche ai principi di revisione internazionali, con specifico riferimento all'ISA 600 (Revised) e all'ISA 720 (Revised) sulle responsabilità del revisore in relazione alle altre informazioni.32

LEGAL.....34

🔊 **Detrazione IVA a rischio con fatture generiche: cresce l'importanza della documentazione di supporto.....34**

La Corte di Cassazione ha ribadito che una fattura contenente una descrizione generica dei beni o dei servizi può compromettere il diritto alla detrazione IVA. In tali casi, il contribuente è tenuto a dimostrare con documentazione idonea l'effettiva esistenza dell'operazione e il rispetto dei requisiti sostanziali richiesti dalla normativa.34

🔊 **Riforma della responsabilità 231: le principali novità per le aziende35**

Il disegno di legge approvato dal Consiglio dei Ministri interviene sulla disciplina della responsabilità amministrativa degli enti prevista dal D.lgs. 231/2001.35





ESG.....38

☛ **Attestazione ESG: il revisore certifica l'informativa, non la sostenibilità dell'impresa.....38**

Le recenti modifiche introdotte dal pacchetto Omnibus I confermano che l'attestazione della rendicontazione di sostenibilità resterà basata sul modello della limited assurance, abbandonando il previsto passaggio alla reasonable assurance. Il revisore non esprime un giudizio sulla "sostenibilità" dell'impresa, ma verifica che le informazioni ESG siano state predisposte in conformità alle norme applicabili e supportate da adeguati processi e controlli interni.38

☛ **Rendicontazione ESG: meno imprese obbligate, ma la sostenibilità resta un tema strategico39**

La semplificazione europea introdotta con il pacchetto Omnibus I riduce significativamente il numero di imprese soggette agli obblighi di rendicontazione di sostenibilità previsti dalla CSRD. Tuttavia, l'uscita dal perimetro normativo non comporta la scomparsa dei rischi e delle richieste ESG provenienti da banche, investitori, clienti e autorità di controllo.39

SCADENZARIO.....41



APPROFONDIMENTI

TAX

Detrazione IVA: ampliati i termini di esercizio del diritto e nuove opportunità per la gestione delle fatture passive

Con l'entrata in vigore del D.Lgs. 7 agosto 2026 n. 148 (c.d. Correttivo Omnibus), il legislatore interviene sulla disciplina della detrazione IVA, introducendo significative modifiche agli articoli 19 e 25 del DPR 633/1972. Le nuove disposizioni, operative dal 12 agosto 2026, ampliano i termini entro i quali il soggetto passivo può esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni, offrendo maggiore flessibilità nella gestione degli adempimenti IVA.

Ritorna il termine biennale per la detrazione

La principale novità consiste nel ripristino del termine "lungo" per l'esercizio del diritto alla detrazione.

La nuova formulazione dell'articolo 19 del DPR 633/1972 prevede infatti che l'IVA relativa ai beni e servizi acquistati o importati possa essere detratta al più tardi con la dichiarazione annuale relativa al **secondo anno successivo** a quello in cui il diritto è sorto, ferme restando le condizioni esistenti nel momento di maturazione del diritto stesso. Contestualmente, l'articolo 25 dispone che le fatture di acquisto e le bollette doganali possano essere annotate nel registro IVA acquisti entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale riferita al medesimo secondo anno successivo.

Maggiori margini per il recupero dell'imposta

Dal punto di vista operativo, la nuova disciplina offre alle imprese la possibilità di gestire con maggiore efficacia eventuali anomalie amministrative emerse successivamente alla chiusura dell'esercizio.

Si pensi, ad esempio, a fatture correttamente ricevute ma non registrate o a documenti rinvenuti soltanto in occasione delle attività di revisione, predisposizione del bilancio o controlli periodici. L'estensione del termine di detrazione consente oggi un recupero dell'imposta in un arco temporale più ampio, favorendo una gestione maggiormente aderente al principio di neutralità dell'IVA.

Per le aziende caratterizzate da volumi documentali elevati o da articolati processi autorizzativi interni, la norma rappresenta un'importante misura di semplificazione e di riduzione del rischio fiscale.

Le fatture ricevute nell'anno successivo

Particolarmente rilevante è anche l'intervento sull'articolo 25 del DPR 633/1972, in attuazione dei principi della riforma fiscale.





L'eliminazione del riferimento alle fatture registrate "in riferimento al medesimo anno" consente di attribuire la detrazione all'anno di effettuazione dell'operazione anche quando la relativa fattura venga ricevuta nell'esercizio successivo, purché entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale IVA riferita all'anno in cui il diritto è sorto e previa annotazione del documento in un'apposita sezione del registro IVA acquisti.

La novità assume particolare interesse per la gestione delle fatture cosiddette "a cavallo d'anno", contribuendo ad una più corretta correlazione temporale tra operazioni effettuate e relativo esercizio della detrazione.

Le questioni ancora aperte

Nonostante la portata innovativa delle modifiche, alcuni aspetti applicativi richiederanno probabilmente ulteriori chiarimenti interpretativi.

In particolare, il decreto non contiene disposizioni transitorie specifiche che disciplinino l'applicazione delle nuove regole ai diritti di detrazione sorti negli anni precedenti all'entrata in vigore della riforma. Rimane pertanto aperto il dibattito circa la possibilità di beneficiare del nuovo termine biennale anche con riferimento a operazioni effettuate negli esercizi antecedenti, purché non ancora definitivamente decadute.

Ulteriori approfondimenti saranno inoltre necessari per coordinare le nuove disposizioni con la disciplina delle liquidazioni periodiche IVA e con le regole applicabili alle fatture ricevute nei primi giorni dell'anno successivo, considerato che l'articolo 1 del DPR 100/1998 non è stato modificato dal decreto correttivo. Infatti, il mancato intervento del Legislatore parrebbe sottolineare che per le fatture "a cavallo d'anno" l'IVA possa essere recuperata esclusivamente in dichiarazione anche nel caso in cui il documento sia ricevuto entro il 15 gennaio (nell'ipotesi di contribuente "mensile").

Stabili organizzazioni estere: dal 2026 rendiconto con data certa e nuovi obblighi dichiarativi

Tra le novità introdotte dal Decreto Legislativo n. 148/2026, particolare attenzione merita la modifica apportata all'articolo 152 del TUIR in materia di stabili organizzazioni di soggetti non residenti. L'intervento, di natura prevalentemente procedurale, introduce nuovi obblighi documentali che impatteranno sull'organizzazione amministrativa e fiscale delle branch italiane appartenenti a gruppi internazionali.

A partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026, il rendiconto economico e patrimoniale della stabile organizzazione dovrà essere dotato di data certa entro il termine di presentazione della relativa dichiarazione dei redditi. La disposizione prevede che tale requisito possa essere soddisfatto mediante marcatura temporale oppure attraverso altri strumenti idonei riconosciuti dalla normativa vigente.

Il rendiconto rappresenta il documento fondamentale per la determinazione del reddito attribuibile alla stabile organizzazione italiana e costituisce il presupposto per individuare gli elementi patrimoniali ed economici





riferibili all'attività esercitata nel territorio dello Stato. Per questo motivo il legislatore ha ritenuto opportuno rafforzarne il valore probatorio, richiedendo l'esistenza di una data certa che ne attesti la formazione entro i termini previsti.

Nessuna modifica ai criteri di determinazione del reddito

La nuova disciplina non interviene sulle regole sostanziali di determinazione del reddito della stabile organizzazione. Restano infatti invariati i principi contenuti nell'articolo 152 del TUIR, secondo cui il reddito imponibile viene determinato sulla base delle risultanze dell'apposito rendiconto economico e patrimoniale, redatto applicando i criteri contabili previsti per le imprese residenti che presentano caratteristiche analoghe, nonché mediante le necessarie variazioni fiscali previste dalla normativa tributaria.

Rimangono altresì fermi i principi internazionali che disciplinano l'attribuzione del reddito alle stabili organizzazioni, fondati sull'approccio della "functionally separate entity", secondo cui la branch deve essere considerata, ai fini fiscali, come un'entità distinta e indipendente rispetto alla casa madre estera.

Introduzione di un nuovo prospetto dichiarativo

Accanto all'obbligo della data certa, il legislatore ha previsto un ulteriore adempimento: i dati contenuti nel rendiconto dovranno essere riportati all'interno di uno specifico prospetto della dichiarazione dei redditi. Lo scopo è quello di consentire all'Amministrazione finanziaria una più immediata lettura delle informazioni economiche e patrimoniali utilizzate per la determinazione del reddito imponibile della stabile organizzazione.

Impatti operativi per le imprese e i gruppi multinazionali

Sotto il profilo operativo, le società estere che operano in Italia tramite una stabile organizzazione dovranno verificare l'adeguatezza dei propri processi amministrativi e delle procedure di chiusura contabile. In particolare, sarà opportuno:

- predisporre il rendiconto economico e patrimoniale in tempi compatibili con le scadenze dichiarative;
- individuare strumenti idonei per l'attribuzione della data certa;
- garantire adeguati sistemi di conservazione documentale;
- coordinare le attività tra la branch italiana, la casa madre estera e i consulenti incaricati;
- verificare la corretta compilazione del nuovo prospetto dichiarativo.

L'attenzione dovrà essere particolarmente elevata per i gruppi multinazionali che gestiscono la contabilità e il reporting finanziario in modo centralizzato presso la capogruppo, poiché potrebbe rendersi necessario anticipare alcune attività di consolidamento e formalizzazione dei dati destinati alla stabile organizzazione italiana.



Le altre novità del c.d. “Decreto Omnibus”

Il D.lgs. 7.8.2026 n. 148, c.d. “decreto Omnibus”, pubblicato sul S.O. n. 30/L alla G.U. 11.8.2026 n. 185, ha introdotto numerose disposizioni in materia fiscale. Le disposizioni entrano in vigore il 12.8.2026, giorno successivo alla pubblicazione sulla G.U.

Di seguito si analizzano le principali novità contenute nel D.lgs. 7.8.2026 n. 148.

1) Trattamento fiscale dei familiari a carico

L’art. 1 del D.lgs. 148/2026 ha modificato la disciplina relativa al trattamento fiscale da riservare, ai fini IRPEF, ai familiari a carico.

Ambito applicativo

Vengono ridefiniti i rapporti tra la disciplina delle detrazioni IRPEF per i familiari fiscalmente a carico e le altre disposizioni che rimandano ai familiari di cui all’art. 12 del TUIR, quali, a titolo di esempio, le deduzioni/detrazioni per oneri e di welfare aziendale, con riferimento ai soggetti diversi dal coniuge e dai figli.

Nello specifico:

- viene eliminato nel primo periodo del co. 4-ter dell’art. 12 il riferimento alla convivenza o alla percezione di assegni alimentari. Ne deriva che quando le disposizioni fanno riferimento ai familiari di cui all’art. 12 del TUIR si considerano tali, ancorché non spetti una detrazione per carichi di famiglia, il coniuge non legalmente ed effettivamente separato, i figli, compresi quelli nati fuori del matrimonio riconosciuti, i figli adottivi, affiliati o affidati, e i figli conviventi del coniuge deceduto, nonché le altre persone elencate nell’art. 433 c.c.;
- viene modificato il secondo periodo del medesimo co. 4-ter dell’art. 12 del TUIR stabilendo che ove le disposizioni fiscali richiedano la condizione di “familiare fiscalmente a carico”, con riguardo agli “altri familiari” di cui all’art. 433 c.c. necessita l’ulteriore requisito della convivenza o della percezione di assegni alimentari, ferma restando la sussistenza dei requisiti reddituali di cui all’art. 12 co. 2 del TUIR.

Decorrenza

Le nuove disposizioni si applicano, come espressamente previsto, con effetto retroattivo a decorrere dal periodo di imposta 2025 (con impatto sui modelli 730/2026 e REDDITI PF 2026).

2) Modifiche alla determinazione del fringe benefit per le auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti

L’art. 2 del D.lgs. 148/2026 ha modificato la disciplina relativa alla determinazione del valore del *fringe benefit* per le auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti.



Valore del *fringe benefit*

Resta ferma la regola generale di cui all'art. 51 co. 4 lett. a) del TUIR, che prevede di assumere, per gli autoveicoli, i motocicli e i ciclomotori concessi in uso promiscuo, il 50% dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle elaborate dall'ACI, al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente. Tale percentuale è ridotta al:

- 10% per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica;
- 20% per i veicoli elettrici ibridi *plug in*.

Il valore del *fringe benefit* è incrementato:

- del 50% dopo il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di prima immatricolazione;
- del 5% in presenza di accessori o di allestimenti (c.d. "*optional*") dell'auto aziendale non valorizzati nelle tabelle ACI e non direttamente acquistati dal lavoratore.

Decorrenza

Le nuove disposizioni operano dal periodo d'imposta 2026 e si applicano anche ai veicoli concessi nel 2025 che non rientrano nella disciplina transitoria.

Disciplina transitoria

Secondo la nuova disciplina transitoria di cui all'art. 1 co. 48-*bis* della L. 207/2024, la modalità di determinazione del *fringe benefit* vigente al 31.12.2024 (quindi in base alle emissioni di anidride carbonica del veicolo) continua a trovare applicazione per:

- i veicoli concessi in uso promiscuo con contratti stipulati dall'1.7.2020 al 31.12.2024;
- i veicoli ordinati dal datore di lavoro entro il 31.12.2024 e concessi in uso promiscuo dall'1.1.2025 al 31.12.2025 (in luogo del precedente termine del 30.6.2025).

Il regime transitorio è applicabile anche ai casi di veicoli riassegnati a dipendenti diversi dal primo assegnatario.

Per i veicoli che rientrano nella disciplina transitoria è, inoltre, previsto:

- l'incremento del 50% del valore del *fringe benefit* dopo il quinto anno di prima immatricolazione;
- l'incremento forfetario del 5% del valore del *fringe benefit* per *optional* (sono comunque fatti salvi i comportamenti assunti dai datori di lavoro fino al 31.12.2025).

3) Disciplina fiscale dei differenziali da crediti d'imposta

L'art. 3 del D.lgs. 148/2026 disciplina il trattamento dei differenziali positivi derivanti dalla cessione o dalla compensazione di crediti d'imposta ai fini del reddito di lavoro autonomo.

Trattamento fiscale del differenziale

Il co. 3-*quater* dell'art. 54 del TUIR stabilisce che i differenziali positivi derivanti dalla cessione o dalla compensazione di crediti d'imposta costituiscono reddito di lavoro autonomo. Sono esclusi i crediti d'imposta





emergenti dalla liquidazione delle imposte, mentre sono espressamente compresi i *bonus* edilizi di cui all'art. 121 co. 2 del DL 34/2020.

In caso di compensazione, il differenziale è pari alla differenza tra:

- le somme compensate nel periodo d'imposta;
- la parte del costo o del valore d'acquisto del credito proporzionalmente corrispondente.

Imposta sostitutiva del 26%

Sui predetti differenziali si applica un'imposta sostitutiva del 26%, da versare direttamente nei termini e con le modalità previste per il saldo delle imposte sui redditi.

L'imposta sostitutiva non si applica ai crediti d'imposta ricevuti quale corrispettivo della prestazione artistica o professionale. In tal caso, il corrispettivo concorre alla formazione del reddito per la parte corrispondente alle somme compensate in ciascun periodo d'imposta.

Per la liquidazione, l'accertamento, la riscossione, le sanzioni, i rimborsi e il contenzioso relativi all'imposta sostitutiva si applicano le disposizioni in materia di imposte sui redditi.

Decorrenza

Le nuove disposizioni si applicano ai crediti d'imposta acquistati a decorrere dalla data di entrata in vigore del D.lgs. 148/2026 (12.8.2026).

Gli esercenti arti e professioni il cui reddito è determinato ai sensi degli artt. 54 ss. del TUIR possono tuttavia applicare le nuove disposizioni anche ai crediti d'imposta acquistati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2024. Se la dichiarazione dei redditi è già stata presentata, è ammessa una dichiarazione integrativa; resta escluso il rimborso delle maggiori imposte versate.

4) Deducibilità della svalutazione delle obbligazioni

L'art. 5 del D.lgs. 148/2026 interviene sulla disciplina della valutazione fiscale delle obbligazioni e dei titoli in serie o di massa, iscritti nell'attivo circolante o tra le immobilizzazioni finanziarie, riscrivendo quanto previsto dall'art. 1 co. 130 della L. 199/2025.

Obbligazioni e titoli iscritti nell'attivo circolante

Sostituendo l'art. 94 co. 4 e 4-*bis* del TUIR viene previsto che, per le obbligazioni e gli altri titoli in serie o di massa iscritti nell'attivo circolante, assuma rilievo ai fini fiscali la valutazione operata alla data di chiusura dell'esercizio *"in base alla corretta applicazione dei principi contabili"*.

In altre parole, la svalutazione delle obbligazioni rilevata a Conto economico concorre alla formazione del reddito, ai sensi dell'art. 92 co. 5 del TUIR.

Tale principio opera sia in capo ai soggetti OIC, sia in capo ai soggetti che applicano i principi contabili internazionali (per i quali tale principio era previsto nel sostituito comma 4-bis ai sensi del quale: *In deroga al comma 4, per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002, la valutazione dei beni indicati*





nell'articolo 85, comma 1, lettere c), d) ed e), operata in base alla corretta applicazione di tali principi assume rilievo anche ai fini fiscali(2).

Viene meno quindi il criticato limite del valore minimo, introdotto dall'art. 1 co. 130 della L. 199/2025.

Nel nuovo contesto, la deducibilità delle svalutazioni nella misura imputata a Conto economico è tale sia per i titoli negoziati in mercati regolamentati, sia per le obbligazioni non quotate.

Obbligazioni e titoli iscritti tra le immobilizzazioni finanziarie

Sostituendo l'art. 101 co. 2 del TUIR è stabilito che per i beni indicati nell'art. 85 co. 1 lett. c), d) ed e) del TUIR, iscritti tra le immobilizzazioni finanziarie, si applicano ai fini valutativi le regole dell'art. 94 del TUIR.

Per quanto concerne le obbligazioni e i titoli in serie o di massa iscritti tra le immobilizzazioni finanziarie, è stabilito che le minusvalenze sono deducibili solo se “realizzate” mediante cessione a titolo oneroso o mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni.

Pertanto, le oscillazioni di valore delle obbligazioni immobilizzate sono sterilizzate ai fini del reddito di periodo fino al realizzo dei titoli stessi.

Conseguentemente, viene soppresso alla lett. c) dell'art. 110 co. 1 del TUIR il periodo secondo cui: *“per i beni indicati nella citata lettera e) che costituiscono immobilizzazioni finanziarie le plusvalenze iscritte non concorrono a formare il reddito per la parte eccedente le minusvalenze dedotte”*.

Anche in questo caso, il principio si applica sia in capo ai soggetti OIC, sia in capo ai soggetti che adottano i principi contabili internazionali (per questi ultimi, a prescindere dal fatto che siano rilevate a Conto economico o nel prospetto OCI - other comprehensive income).

Per quanto riguarda l'ambito di applicazione oggettivo delle disposizioni in esame, devono considerarsi fiscalmente comprese tra “i titoli in serie o di massa” anche le quote di organismi collettivi del risparmio (OICR).

Decorrenza

Le modifiche, per espressa previsione dell'art. 5 co. 3 del D.lgs. 148/2026, entrano in vigore a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31.12.2025 (il 2026 “solare”). È tuttavia disposto un regime transitorio per le obbligazioni detenute da soggetti diversi da quelli IAS/IFRS e classificate come immobilizzazioni finanziarie al termine del periodo di imposta precedente (il 2025 “solare”), per evitare doppie imposizioni o salti d'imposta a seguito delle modifiche dei criteri di valutazione.

5) Deducibilità dei costi dei piani di stock option

Secondo quanto previsto dall'IFRS 2, i piani di *stock option* contabilizzati dai soggetti IAS/IFRS prevedono la rilevazione a Conto economico, lungo la durata del piano, di un costo pari al valore di mercato degli strumenti da assegnare ai lavoratori. La contropartita a tale costo, determinato, oltre che sulla base del valore di mercato alla data di assegnazione dei benefici, anche stimando il numero di beneficiari che probabilmente eserciteranno l'opzione alla scadenza del piano, è rappresentata da una variazione positiva (riserva) di patrimonio netto.





In sostanza, l'IFRS 2 prevede che venga contabilizzato a Conto economico un costo a partire dal momento in cui il piano viene deliberato, indipendentemente dalla circostanza che sia avvenuto l'effettivo esercizio delle opzioni ovvero l'attribuzione a titolo definitivo delle azioni.

Deducibilità dell'onere a seguito dell'assegnazione di azioni

L'art. 5 del D.lgs. 148/2026 riformula il co. 6-*bis* dell'art. 95 del TUIR razionalizzando la disciplina relativa alla deducibilità dei componenti negativi correlati alla rilevazione delle operazioni con pagamento basato su azioni, secondo le regole dell'IFRS 2.

La disposizione riguarda tutte le tipologie di operazioni con pagamenti basati su azioni proprie anche se emesse da altre società del gruppo, qualora si determini la rilevazione di componenti negativi nel Conto economico, in applicazione dell'IFRS 2 (valido anche per i soggetti OIC in ragione di quanto previsto nell'OIC 11).

Ambito di applicazione

La norma riguarda le operazioni aventi a oggetto opzioni su azioni (*stock option*), assegnazione gratuita di azioni (*stock grant*), o altri strumenti finanziari (le c.d. "*phantom stock*") che determinano la rilevazione nel Conto economico, in base alla corretta applicazione dei principi contabili, di oneri connessi alle predette operazioni.

Rilevanza del momento della consegna delle azioni

Secondo la nuova formulazione della norma, i componenti negativi rilevati a Conto economico in conformità ai corretti principi contabili, in relazione a operazioni con pagamento basato su strumenti di capitale regolate mediante l'assegnazione di strumenti rappresentativi di capitale o per cassa (sia nel caso di attribuzione di azioni proprie o azioni emesse da altre società del gruppo) sono deducibili esclusivamente al momento della consegna degli strumenti stessi e in misura corrispondente alla quota di opzioni esercitate da parte dei beneficiari.

Determinazione dell'onere deducibile

La nuova norma stabilisce un limite alla deduzione che viene determinato identificando il rapporto percentuale tra:

- le opzioni esercitate dai beneficiari delle operazioni in esame;
- il numero delle stesse opzioni che hanno concorso alla formazione dell'onere rilevato *medio tempore* nel Conto economico.

Nel caso delle c.d. "*stock grant*", in assenza di alcuna opzione da esercitare, l'onere deducibile è correlato all'ammontare complessivo delle opzioni attribuite ai beneficiari.

Con riferimento alla determinazione dell'onere deducibile, solo alcune variazioni delle condizioni del piano riducono l'ammontare complessivo dell'onere rilevato *medio tempore* nel Conto economico (si pensi, ad esempio, alla permanenza o meno in servizio del beneficiario lungo la durata dell'operazione). In considerazione di ciò, le rettifiche che subisce l'onere stimato al momento di avvio del piano incidono anche sull'ammontare massimo deducibile.





La disposizione stabilisce, inoltre, che, quando i diritti in esame sono consegnati o attribuiti ai beneficiari, gli eventuali maggiori valori delle partecipazioni iscritti in bilancio dalle società del gruppo, i cui strumenti rappresentativi di capitale vengono assegnati nell'ambito dell'operazione, sono da considerare rilevanti anche ai fini fiscali. L'unico limite che viene posto a tale riconoscimento è correlato alla necessità di sterilizzare, proporzionalmente, l'effetto del mancato esercizio delle opzioni detenute dai beneficiari.

Diversamente, ai fini IRAP, restano valide le qualificazioni, classificazioni e imputazioni temporali delle operazioni in esame così come rilevate in bilancio.

Decorrenza

Il differimento della rilevanza dei componenti di reddito in esame opera a partire dalle operazioni deliberate nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2025, prescindendo, dunque, dal momento della rilevazione dei relativi oneri nel Conto economico.

6) Ammortamento di marchi, avviamento e attività immateriali a vita utile indefinita - soggetti ias/ifrs

L'art. 5 del D.lgs. 148/2026 razionalizza le regole di deduzione del costo dei marchi d'impresa, dell'avviamento e delle attività immateriali a vita utile indefinita da parte dei soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali IAS/IFRS.

In particolare, viene stabilito che, per tali soggetti, la deduzione del costo dei marchi d'impresa, dell'avviamento e delle attività immateriali a vita utile indefinita è ammessa in misura non superiore a 1/18 del loro valore, a partire dal periodo d'imposta in cui sono imputati a Conto economico i relativi costi e fino a concorrenza di questi ultimi.

La disposizione in esame intende evitare che, nei periodi d'imposta in cui nessuna svalutazione transita a Conto economico, i soggetti IAS/IFRS possano operare deduzioni extracontabili, seppure nei limiti imposti dal TUIR.

Per contro, la deduzione fiscale del costo degli *intangibles* in esame si avvia a partire dal periodo d'imposta in cui è rilevata per la prima volta la svalutazione, nei limiti del relativo ammontare e per una durata sempre pari a 18 anni.

Decorrenza

La deduzione a partire dal periodo d'imposta in cui i relativi costi sono imputati a Conto economico trova applicazione per:

- i marchi d'impresa, l'avviamento e le attività immateriali a vita utile indefinita iscritti (*rectius* rilevati in bilancio) dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2025 (2026 per i soggetti "solari");
- i maggiori valori (relativi a marchi d'impresa, avviamento e attività immateriali a vita utile indefinita) riconosciuti ai fini fiscali in relazione a operazioni effettuate a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2025 (2026 per i soggetti "solari").



In sostanza, viene introdotta a regime l'analoga disposizione che era stata prevista dall'art. 1 co. 131 lett. c) della L. 199/2025 (legge di bilancio 2026), in via transitoria, per il solo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2025 (2026 per i soggetti "solari").

Cessione d'azienda o rami d'azienda

Nel caso in cui i marchi d'impresa, l'avviamento e le attività immateriali a vita utile indefinita sono rilevati a seguito di operazioni di cessione d'azienda o rami d'azienda, contabilizzate con regole diverse dal metodo dell'acquisto, in deroga all'art. 103 co. 3-bis del TUIR, la deduzione del valore fiscale è ammessa in misura non superiore a 1/18 della differenza tra tale valore e quello rilevato in bilancio, a prescindere dall'imputazione a Conto economico.

Trasferimento della sede in Italia

Nel caso in cui i marchi d'impresa, l'avviamento e le attività immateriali a vita utile indefinita sono assunti in applicazione delle disposizioni di cui all'art. 166-bis del TUIR, in deroga all'art. 103 co. 3-bis del TUIR, la deduzione del valore fiscale è ammessa in misura non superiore a 1/18 della differenza tra tale valore e quello rilevato in bilancio, a prescindere dall'imputazione a Conto economico.

7) Contributi corrisposti a fronte di costi per studi e ricerche

L'art. 5 del D.lgs. 148/2026 ha soppresso il secondo periodo del co. 3 dell'art. 108 del TUIR, che prevedeva la tassazione nell'esercizio dell'incasso (e, quindi, secondo il principio di cassa) dei contributi corrisposti a norma di legge dallo Stato o da altri enti pubblici a fronte di costi relativi a studi e ricerche.

In conseguenza della modifica in esame, "il regime fiscale applicabile resta quello ordinario, fondato sulla natura dei contributi relativi a studi e ricerche (con assoggettamento a tassazione, di norma, in base all'imputazione contabile fondata sul principio di competenza)".

In particolare:

- i contributi destinati a coprire spese di ricerca rilevate quali costi d'esercizio (qualificati, sotto il profilo contabile, come contributi in conto esercizio) concorrono alla formazione del reddito come ricavi ex art. 85 co. 1 lett. g) e h) del TUIR (e, quindi, secondo il principio di competenza);
- i contributi destinati a coprire spese di sviluppo capitalizzate (qualificati, sotto il profilo contabile, quali contributi commisurati al costo di immobilizzazioni) concorrono alla formazione del reddito in base all'ammortamento dell'immobilizzazione cui si riferiscono (c.d. "contributi in conto impianti"), recependo i criteri civilistici che ne regolano l'imputazione a Conto economico.

Decorrenza e regime transitorio

Le modifiche si applicano ai contributi conseguiti a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2025 (2026 per i soggetti "solari").

Viene, inoltre, definito uno specifico regime transitorio in base al quale:



- i contributi che, in base alla disciplina vigente anteriormente alle modifiche in esame, hanno già concorso a formare il reddito non assumono rilevanza nella determinazione del reddito dei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2025 (in cui si verificano i presupposti, nel rispetto del principio di competenza, per la loro imposizione);
- i contributi che, ancorché di competenza dell'esercizio in cui il reddito è stato determinato in base alla disciplina previgente, non hanno concorso a formare il reddito del relativo periodo d'imposta, assumono rilevanza nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2025 nel corso dei quali si verificano i presupposti sulla base della disciplina vigente anteriormente alle modifiche in esame.

8) Soggetti assimilati alle holding industriali - test di prevalenza

L'art. 5 del D.lgs. 148/2026 prevede che, al fine di qualificare una società tra i soggetti assimilati alle holding industriali, occorre valutare l'esercizio in via esclusiva o prevalente delle attività non nei confronti del pubblico di cui all'art. 3 co. 2 del DM 2.4.2015 n. 53 (attività di carattere finanziario svolte nei confronti delle società del gruppo o della filiera produttiva di appartenenza, come concessione di finanziamenti, rilascio di garanzie, ecc.). Il carattere esclusivo o prevalente delle attività non nei confronti del pubblico si considera sussistente se, in base al bilancio approvato dell'ultimo esercizio chiuso, i ricavi e proventi derivanti da tali attività sono superiori al 50% dei ricavi e altri proventi complessivi.

Come le *holding* industriali, i soggetti a esse assimilati sono soggetti a determinati obblighi di comunicazione all'Anagrafe tributaria.

Decorrenza

Le novità si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2025 (2026 per i soggetti "solari").

9) Riporto delle perdite di impresa

Secondo l'art. 84 del TUIR, il diritto al riporto delle perdite d'impresa è precluso per le società se, congiuntamente:

- le partecipazioni complessivamente rappresentanti la maggioranza dei diritti di voto nell'assemblea ordinaria del soggetto che riporta le perdite vengono trasferite o comunque acquisite da terzi (anche a titolo temporaneo);
- viene modificata l'attività principale di fatto esercitata nei periodi d'imposta in cui le perdite sono realizzate.

L'art. 7 del D.lgs. 148/2026 introduce una norma di interpretazione autentica secondo la quale l'art. 84 co. 3 del TUIR si interpreta nel senso che il trasferimento delle partecipazioni complessivamente rappresentanti la maggioranza dei diritti di voto nell'assemblea ordinaria del soggetto che riporta le perdite *"si considera avvenuto anche nel caso in cui oggetto dello stesso siano le partecipazioni di una società che detiene il*



controllo, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), e secondo comma, del codice civile, del soggetto che riporta le perdite".

Pertanto, con questa disposizione, la limitazione al riporto delle perdite potrebbe scattare anche in caso di trasferimento "indiretto" del controllo della società.

10) Operazioni intra-UE - riporto delle perdite estere definitive

L'art. 10 del D.lgs. 148/2026 prevede che, se una società residente in uno Stato appartenente all'Unione europea o aderente all'accordo sullo Spazio economico europeo (Islanda, Norvegia e Liechtenstein) viene incorporata in una società residente in Italia, o partecipa a una fusione "propria" in cui la società risultante dalla fusione è residente in Italia, le perdite della società non residente possono essere riportate dalla società italiana alle seguenti condizioni:

la società residente in Italia controlla la società estera, oppure la società estera controlla l'incorporante italiana (fusione inversa), oppure, ancora, le due società sono controllate dalla medesima controllante;

le perdite maturate all'estero hanno carattere definitivo. Ciò è verificato se nell'altro Stato la società ha cessato la propria attività economica, ha alienato a terzi o comunque dismesso tutti i beni e, ai sensi della normativa dell'altro Stato, tali perdite non possono essere utilizzate se il controllo della società è trasferito a terzi.

11) Estensione degli effetti dell'opzione per la tassazione in entrata del trust alle imposte ipotecaria e catastale

L'art. 13 del D.lgs. 148/2026 ha apportato una serie di modifiche all'art. 4-bis co. 3 del D.lgs. 346/90, tutte funzionali a estendere espressamente gli effetti dell'opzione per la tassazione in entrata del *trust* anche alle imposte ipotecaria e catastale, laddove il trasferimento includa (tra gli altri) beni immobili.

Disciplina previgente

Si ricorda che l'art. 4-bis è stato aggiunto nel corpo del D.lgs. 346/90 dal D.lgs. 139/2024, che ha così dedicato alla tassazione del *trust* una disciplina *ad hoc*.

Per quanto qui di interesse, la norma in discorso:

- nel co. 1, ha recepito il principio della c.d. "tassazione in uscita", in base al quale il momento impositivo del *trust* ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni viene a identificarsi con il "*momento del trasferimento dei beni e diritti in favore dei beneficiari*";
- nel co. 3, ha previsto la possibilità per il disponente (o per il *trustee*) di optare, in via alternativa, per la c.d. "tassazione in entrata", così anticipando l'imposizione all'atto di ciascun conferimento dei beni e dei diritti nel *trust* o dell'apertura della successione.

Modifiche alla disciplina sulla tassazione in entrata nel D.lgs. 346/90

Nella versione risalente al D.lgs. 139/2024 l'effetto di anticipazione dell'insorgenza dell'obbligazione tributaria di cui al co. 3 dell'art. 4-bis sopra citato era testualmente riferito alle sole imposte di successione e donazione,





senza alcuna menzione delle imposte ipotecaria e catastale. Sebbene queste ultime, anche in precedenza, siano state comunque considerate applicabili in entrata in presenza dell'opzione, è stato opportunamente riscritto il co. 3 dell'art. 4-*bis* al fine di colmare la lacuna.

12) Accertamenti sulle componenti di reddito pluriennali

L'avviso di accertamento va a pena di decadenza notificato entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, settimo anno se si è in presenza di omissione dichiarativa.

Se si tratta di fattispecie a effetto pluriennale, occorre comprendere se l'Agenzia delle Entrate debba accertare il primo anno fiscalmente rilevante o meno.

Si pensi alle componenti reddituali che hanno riflesso su più anni come la rateizzazione delle plusvalenze, la deduzione delle quote di ammortamento e la deduzione delle spese di manutenzione.

In base all'opinione maggioritaria sostenuta dalla giurisprudenza, l'Agenzia delle Entrate può contestare, ad esempio, la correttezza dell'aliquota di ammortamento e, più in generale, la deducibilità delle quote per mancanza di inerenza o per carenza di documentazione senza dover necessariamente accertare il primo anno in cui il bene è entrato in funzione ed è stata dedotta la prima quota di ammortamento.

L'art. 22 del D.lgs. 148/2026 prevede invece che, sia pure per il solo caso dei componenti negativi di reddito con effetto pluriennale, occorre accertare il primo anno fiscalmente rilevante.

Ambito applicativo

Relativamente ai componenti negativi del reddito d'impresa ad efficacia pluriennale, fatta eccezione per quelli relativi ad operazioni inesistenti, il termine di accertamento decorre a partire dalla dichiarazione relativa al periodo d'imposta nel quale, per la prima volta, una quota di detti componenti è stata dedotta.

Quanto esposto, tuttavia, opera per le sole violazioni riscontrabili al momento dell'acquisto del bene o del sostenimento della spesa.

Inoltre:

- restano fermi i poteri di controllo sulla spettanza dei rimborsi eventualmente richiesti;
- resta ferma la riapertura dei termini di decadenza in caso di presentazione di una dichiarazione integrativa.

La necessità di accertare il primo anno fiscalmente rilevante sussiste però esclusivamente per i componenti negativi di reddito con efficacia pluriennale, si pensi agli ammortamenti e alle spese di manutenzione.

Non opera né per i componenti positivi di reddito (ad esempio i ricavi) né per le altre casistiche ad effetto pluriennale come il riporto delle perdite di impresa e le detrazioni di imposta (si pensi alle detrazioni derivanti dal sostenimento di spese edilizie) che vengono fruiti su più anni per scelta del legislatore.

Decorrenza

Le nuove disposizioni trovano applicazione per i beni e servizi acquistati a partire dal periodo di imposta in corso al 31.12.2027, dunque non ci possono essere effetti sui procedimenti in corso.



13) Società di capitali a ristretta base sociale

In base alla c.d. “presunzione di distribuzione” degli utili extracontabili, ormai pacificamente accolta in giurisprudenza, se all’esito di un controllo nei confronti della società di capitali a ristretta base proprietaria vengono accertati utili non contabilizzati, l’Amministrazione finanziaria è legittimata ad accertare il maggior reddito derivante dai dividendi che si presumono distribuiti “*pro quota*” ai soci nel corso dello stesso esercizio annuale.

In sintesi, in base alla prassi indicata alla società viene richiesta la maggiore IRES derivante dall’accertamento degli utili non dichiarati; in aggiunta viene pretesa sempre nei confronti della società la ritenuta a titolo di imposta che, in ragione della (presunta) distribuzione di tali utili, la società avrebbe dovuto operare se si tratta di soci persone fisiche non imprenditori. La ritenuta viene anche richiesta ai soci in qualità di obbligati solidali. Il socio (così come la società raggiunta dall’accertamento sulla ritenuta) può comunque fornire la prova contraria, dimostrando di non aver percepito alcun utile, ad esempio, essendo sempre stato estraneo alla gestione sociale.

L’art. 23 del D.lgs. 148/2026 disciplina per la prima volta la richiamata presunzione di distribuzione degli utili extracontabili in caso di società di capitali a ristretta base proprietaria.

Ambito applicativo

Il legislatore prevede che se vengono accertati utili extracontabili, questi, se si tratta di società di capitali a ristretta base sociale, possono essere imputati pro quota ai soci, però a due condizioni:

- si deve trattare di ricavi non contabilizzati e non dichiarati;
- se il recupero riguarda i costi, la presunzione opera solo se si tratta di costi inesistenti e non, ad esempio, per i costi non documentati o non inerenti.

Inoltre, rimangono ferme le limitazioni che il legislatore ha posto per la tassazione dei dividendi. Alla società viene quindi chiesta la ritenuta non eseguita se si tratta di soci persone fisiche non imprenditori, con l’aliquota prevista per il caso di specie; non è di conseguenza possibile imputare gli utili ai soci assoggettandoli alle aliquote IRPEF ordinarie.

Decorrenza

In assenza di una espressa indicazione, le modifiche in tema di presunzione di distribuzione degli utili non dichiarati dovrebbero operare nei procedimenti in corso, sebbene il condizionale sia d’obbligo.

Quanto esposto vale, in special modo, per le limitazioni poste dal legislatore per l’operatività della presunzione (impossibilità che trovi applicazione per i costi esistenti ma per le più varie ragioni non deducibili e limitazioni alla tassazione dei dividendi).

14) Accertamenti sull’antieconomicità

L’art. 24 del D.lgs. 148/2026 disciplina i limiti entro i quali l’Agenzia delle Entrate può eseguire accertamenti in tema di imposte sui redditi e IRAP basati sull’antieconomicità delle operazioni.





Il legislatore specifica che la differenza tra il corrispettivo pattuito e il valore di mercato del bene o del servizio scambiato può essere sintomatica di un reddito occultato solo in presenza di ulteriori elementi indiziari che, valutati anche unitamente a tale difformità, siano gravi, precisi e concordanti.

In ogni caso, l'antieconomicità dell'operazione è sintomatica di un potenziale reddito occultato quando è manifesta e rilevante.

A livello generale, viene quindi recepita la tesi maggioritaria che, ormai da anni, era sostenuta in giurisprudenza.

15) Rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni in soggetti residenti in territori a fiscalità privilegiata

L'art. 27 del D.lgs. 148/2026 prevede l'introduzione dell'aliquota al 36% per l'imposta sostitutiva sulla rideterminazione del costo fiscale ex art. 5 della L. 448/2001 in caso di partecipazioni non quotate emesse da imprese o enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato ex art. 47-bis del TUIR.

Inoltre, l'imposta sostitutiva applicata sulle partecipazioni in società residenti o localizzate in Stati a fiscalità privilegiata non potrà beneficiare della rateizzazione.

La nuova aliquota del 36% scatta solo in caso di rivalutazione delle partecipazioni non quotate, in quanto la tassazione integrale non si applicherebbe (e, pertanto, tornerebbe in vigore il regime naturale, ovvero l'imposizione sostitutiva del 26%) nel momento in cui la partecipazione nel soggetto a regime fiscale privilegiato risultasse quotata nei mercati regolamentati.

16) Modifiche al concordato preventivo biennale (CPB)

L'art. 28 del D.lgs. 148/2026 ha introdotto alcune modifiche alla disciplina del concordato preventivo biennale (CPB), i cui interventi si applicano a decorrere dal biennio d'imposta 2026-2027.

Sono introdotti alcuni incentivi per i contribuenti che, una volta terminato il biennio di CPB, decidono di rinnovare l'adesione per il biennio successivo.

Adesione al CPB in assenza dei requisiti d'accesso

L'adesione al CPB è priva di effetti se espressa in assenza dei requisiti di cui all'art. 10 co. 1 e 2 del D.lgs. 13/2024, ossia se il contribuente non applica gli ISA e se risultano debiti per tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate e contributivi di importo superiore a 5.000,00 euro nell'anno antecedente a quelli cui si riferisce la proposta. Viene corrispondentemente soppressa la causa di decadenza dal CPB legata alla carenza dei predetti requisiti.

La previsione del nuovo art. 10 co. 2-bis del D.lgs. 13/2024 trova applicazione a decorrere dal concordato preventivo biennale per il biennio 2026-2027.



Cause di esclusione dal CPB

Modifica della compagine sociale - Rinnovo del CPB

Secondo l'art. 11 co. 1 lett. b-*quater* del D.lgs. 13/2024, per le società di persone e le associazioni professionali, la modifica della compagine sociale, che si verifichi nel primo anno cui si riferisce la proposta di concordato, impedisce l'adesione al CPB nel caso in cui aumenti il numero dei soci o degli associati, fatto salvo il subentro di due o più soci o associati in caso di decesso.

L'art. 28 del D.lgs. 148/2026 ha integrato la disposizione prevedendo che, in caso di rinnovo del CPB, la causa di esclusione non si applica in caso di ingresso di soci o associati che nell'anno precedente abbiano percepito redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, ovvero abbiano conseguito reddito d'impresa o di lavoro autonomo per importi complessivamente non superiori a 35.000,00 euro. La nuova previsione si applica a partire dal CPB 2026-2027.

La disposizione è stata inserita, con analoga decorrenza, anche nella causa di cessazione dal CPB di corrispondente tenore, prevista nell'art. 21 del D.lgs. 13/2024.

Professionista e associazione professionale/STP/STA partecipata

L'art. 11 co. 1 del DLgs. 13/2024 dispone l'esclusione dal CPB per:

- il contribuente che, con riferimento al periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta, dichiara individualmente redditi di lavoro autonomo professionale e, contemporaneamente, partecipa a un'associazione professionale o a una STP, ovvero a una STA; questa causa di esclusione non opera se l'ente collettivo aderisce al CPB per i medesimi periodi d'imposta cui aderisce il socio o l'associato (lett. b-*quinquies*);
- l'associazione professionale o la STP, ovvero la STA, nelle ipotesi in cui non aderiscono al CPB, nei medesimi periodi d'imposta, tutti i soci o associati, che dichiarano individualmente redditi di lavoro autonomo professionale (lett. b-*sexies*).

A partire dal CPB 2026-2027, per effetto delle modifiche apportate dal D.lgs. 148/2026, il vincolo all'adesione congiunta al concordato è operativo solo quando l'attività del professionista e quella svolta dall'ente collettivo sono soggette al medesimo ISA. In sostanza, le modifiche mirano a specificare che:

- la causa di esclusione di cui alla lett. b-*quinquies*) opera laddove l'ente collettivo eserciti attività riconducibili al medesimo ISA applicato individualmente dal professionista;
- la causa di esclusione di cui alla lett. b-*sexies*) opera qualora tutti i soci o gli associati dichiarino individualmente redditi di lavoro autonomo derivanti dall'esercizio di attività riconducibili al medesimo ISA applicato dall'ente collettivo.

Pertanto, nessuna preclusione al CPB si verifica se i soggetti (soci/associati ed ente collettivo) svolgono attività riconducibili a ISA diversi. La nuova previsione si applica a partire dal CPB 2026-2027.

Queste previsioni sono state inserite, con analoga decorrenza, anche nelle cause di cessazione dal CPB di corrispondente tenore, previste dall'art. 21 del D.lgs. 13/2024.





Adesione al CPB in presenza di una causa di esclusione

L'adesione al CPB è priva di effetti se espressa in presenza di una causa di esclusione di cui all'art. 11 del D.lgs. 13/2024. Viene corrispondentemente soppressa la causa di decadenza dal CPB legata alla carenza dei predetti requisiti.

La previsione del nuovo art. 11 co. 1-*bis* del D.lgs. 13/2024 trova applicazione a decorrere dal concordato preventivo biennale per il biennio 2026-2027.

Cause di decadenza dal CPB

Il sistema delle cause di decadenza dal CPB è stato oggetto di modifiche da parte del D.lgs. 148/2026, a decorrere dal biennio d'imposta 2026-2027.

Carenza dei presupposti per l'adesione al CPB

È stata soppressa l'ipotesi di decadenza collegata all'assenza dei requisiti d'accesso e alla presenza di cause di esclusione dal CPB in sede di adesione al concordato. Al ricorrere di tali situazioni, l'adesione al CPB è priva di effetti.

Presentazione di dichiarazioni integrative

Sono state anche modificate le cause di decadenza che dipendono da errori ed omissioni commessi dal contribuente in dichiarazione.

A decorrere dal CPB 2026-2027, infatti, la presentazione di una dichiarazione integrativa del modello REDDITI su cui si basa la proposta di CPB non costituisce più una causa di decadenza. Viene ammesso il ricalcolo del reddito e del valore della produzione netta concordati quando si renda necessario modificare o integrare la dichiarazione dei redditi per rimuovere errori od omissioni relativi a ricavi, compensi o altri dati indicati nella dichiarazione dei redditi o comunicati ai fini della definizione della proposta di concordato. Le sanzioni correlate alle violazioni possono essere definite mediante ravvedimento operoso.

Sempre a partire dal CPB 2026-2027, però, determina la decadenza dal CPB l'emersione, a seguito di accertamento, per il periodo d'imposta precedente a quelli oggetto del concordato, di errori od omissioni nei dati comunicati ai fini della definizione della proposta di concordato, tali che il reddito o il valore netto della produzione calcolati sulla base dei dati corretti risultino superiori di almeno il 30% rispetto al reddito o al valore netto della produzione concordati.

In sostanza, se l'errore o l'omissione nella dichiarazione vengono corretti spontaneamente con il ricorso al ravvedimento operoso, il contribuente dovrà ricalcolare i valori concordati e il CPB continuerà ad essere applicato tenendo conto dei nuovi valori. Diversamente, se l'errore o l'omissione vengono rilevati in sede di accertamento e sono tali da determinare uno scostamento almeno pari al 30%, si determina la decadenza dal CPB.

Regime premiale ISA in caso di rinnovo del CPB

A partire dal CPB 2026-2027, il rinnovo del concordato viene premiato attraverso l'incremento di alcuni benefici del regime premiale ISA. In particolare, è disposto:





- l'aumento a 70.000,00 euro annui della soglia di esonero per l'apposizione del visto di conformità per l'utilizzo in compensazione di crediti relativi alle imposte dirette e IRAP;
- l'aumento a 100.000,00 euro annui della soglia di esonero per l'apposizione del visto di conformità per la compensazione dei crediti IVA;
- l'aumento a 100.000,00 euro annui della soglia di esonero per l'apposizione del visto di conformità e per la prestazione della garanzia per i rimborsi IVA;
- l'anticipazione di 2 anni dei termini di decadenza per l'attività di accertamento.

Inoltre, per i contribuenti che hanno aderito per un primo biennio al CPB e decidono di rinnovare l'adesione per il biennio 2026-2027 è previsto il ricorso ai pagamenti rateali senza interessi per il versamento delle imposte dovute, per le medesime annualità, a titolo di saldo e acconto.

Maggiorazione degli acconti d'imposta in caso di rinnovo del concordato - Esclusione

L'Agenzia delle Entrate aveva chiarito che le maggiorazioni degli acconti IRPEF/IRES e IRAP non sono dovute in caso di rinnovo del CPB in modo continuativo. Ad esempio, tali maggiorazioni non sono dovute da parte dei contribuenti che, avendo aderito al CPB per il biennio 2024-2025, rinnovano l'adesione per il biennio immediatamente successivo 2026-2027 (FAQ Agenzia delle Entrate 3.6.2026 n. 2).

Per effetto del D.lgs. 148/2026, il chiarimento dell'Agenzia delle Entrate è stato recepito normativamente nell'art. 20 co. 3-bis del D.lgs. 13/2024.

17) Regime del ravvedimento 2020-2023 collegato al rinnovo del concordato preventivo 2026-2027

L'art. 29 del D.lgs. 148/2026 ripropone il regime del ravvedimento, applicabile dai soggetti ISA che rinnovano l'adesione al concordato preventivo biennale relativamente al biennio 2026-2027. Sono pertanto esclusi dal regime del ravvedimento 2020-2023:

- sia i contribuenti che aderiscono per la prima volta al CPB nel 2026;
- sia i contribuenti che hanno aderito al CPB 2025-2026, non trattandosi di fattispecie di rinnovo del CPB.

Aderendo a questa misura, mediante il versamento di un'imposta sostitutiva:

- sono inibite le rettifiche del reddito d'impresa o di lavoro autonomo di cui all'art. 39 del DPR 600/73, e quelle di cui all'art. 54 co. 2 secondo periodo del DPR 633/72;
- il regime riguarda le annualità 2020, 2021, 2022 e 2023.

Ambito soggettivo

Possono accedere alla sanatoria i contribuenti che:

- nelle annualità interessate hanno applicato gli ISA (salvo quanto indicato nel successivo § 27.4 "Soggetti esclusi da ISA");





- aderiscono al concordato preventivo biennale 2026-2027 entro il 31.10.2026, ovvero entro l'ultimo giorno del decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare.

Base imponibile

La determinazione della base imponibile dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, delle relative addizionali e dell'IRAP varia a seconda del punteggio di affidabilità fiscale del singolo contribuente, ricavandosi dalla differenza tra il reddito d'impresa o di lavoro autonomo o il valore della produzione netta già dichiarato al 12.8.2026 (data di entrata in vigore del D.lgs. 148/2026) in ciascuna annualità e il valore dello stesso incrementato in base al relativo punteggio ISA, come indicato nella tabella che segue.

Punteggio ISA	Coefficiente di incremento del reddito
10	5%
Pari o superiore a 8 e inferiore a 10	10%
Pari o superiore a 6 e inferiore a 8	20%
Pari o superiore a 4 e inferiore a 6	30%
Pari o superiore a 3 e inferiore a 4	40%
Inferiore a 3	50%

Aliquote

Anche l'aliquota dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali risente dell'affidabilità fiscale del contribuente; in particolare, per ciascun periodo d'imposta, alla base imponibile come sopra determinata viene applicata un'aliquota variabile in base ai criteri indicati nelle seguenti tabelle.

Imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e relative addizionali		
Punteggio ISA	Periodo d'imposta	Aliquota
Pari o superiore a 8	2022 e 2023	10%
	2020 e 2021	7%
Pari o superiore a 6 ma inferiore a 8	2022 e 2023	12%
	2020 e 2021	8,4%
Inferiore a 6	2022 e 2023	15%
	2020 e 2021	10,5%



Imposta sostitutiva dell'IRAP		
Punteggio ISA	Periodo d'imposta	Aliquota
Qualsiasi	2022 e 2023	3,9%
	2020 e 2021	2,73%

Le aliquote ridotte per i periodi d'imposta 2020 e 2021 tengono conto degli effetti della pandemia da COVID.

Soggetti esclusi da ISA

Il regime del ravvedimento 2020-2023 può essere applicato anche dai soggetti ISA che non determinano il reddito con criteri forfetari e che per una delle annualità comprese tra il 2020 e il 2023 non hanno applicato gli ISA per effetto di:

- una delle cause di esclusione legate alla pandemia da COVID-19 (svolgimento dell'attività in settori individuati, riduzione di ricavi e compensi di almeno il 33% rispetto al 2019, inizio attività nel 2021);
- una condizione di non normale svolgimento dell'attività;
- esercizio di due o più attività d'impresa, non rientranti nel medesimo ISA, qualora l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dall'ISA relativo all'attività prevalente superi il 30% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati (c.d. "soggetti multiattività").

L'applicazione del regime del ravvedimento 2020-2023 è in ogni caso subordinata, anche per tali soggetti, al rinnovo del concordato preventivo biennale 2026-2027.

Determinazione della base imponibile in presenza di cause di esclusione dagli ISA

Per i soggetti che aderiscono alla sanatoria in presenza di una delle cause di esclusione dagli ISA espressamente indicate, la base imponibile è determinata, per l'annualità interessata, come differenza tra il reddito d'impresa o di lavoro autonomo già dichiarato al 12.8.2026 e il valore dello stesso incrementato nella misura del 25%.

Analogo incremento si applica per la determinazione del valore della produzione netta ai fini IRAP.

Aliquote d'imposta in presenza di cause di esclusione dagli ISA

Per i soggetti esclusi dagli ISA che possono comunque beneficiare della sanatoria l'aliquota dell'imposta sostitutiva è fissa ed è pari al 12,5%, per le imposte sui redditi e relative addizionali e al 3,9%, per l'IRAP.

Soggetti esclusi dagli ISA			
Imposta sostitutiva	Periodo d'imposta	Aliquota	Riduzione dell'imposta*
Imposte sui redditi e relative addizionali	Dal 2020 al 2023	12,5%	30% per tutti i periodi
IRAP	Dal 2020 al 2023	3,9%	30% per tutti i periodi

* La riduzione non si applica per le imprese multiattività che aderiscono al ravvedimento.



Importo minimo

Il valore complessivo dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e delle relative addizionali da versare per ciascuna annualità non può essere inferiore a 1.000,00 euro.

Termini di versamento

L'imposta sostitutiva su ogni annualità deve essere versata:

- a partire dall'1.1.2027;
- entro il 15.3.2027, in unica soluzione, o mediante pagamento rateale in un massimo di 10 rate mensili di pari importo maggiorate di interessi calcolati al tasso legale con decorrenza dal 16.3.2027.

In caso di pagamento rateale, il ravvedimento si perfeziona con il pagamento di tutte le rate; il pagamento di una delle rate, diversa dalla prima, entro il termine di pagamento della rata successiva non comporta la decadenza dal beneficio della rateazione.

Atti che inibiscono il perfezionamento della sanatoria

Il ravvedimento non si perfeziona nel caso in cui il pagamento in unica soluzione o della prima rata delle imposte sostitutive è successivo alla notifica di:

- processi verbali di constatazione;
- schemi di atto di accertamento;
- atti di recupero di crediti inesistenti.

Comunicazione dell'opzione per il regime del ravvedimento

I termini e le modalità di comunicazione dell'opzione per il regime del ravvedimento saranno stabiliti da un successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

Cause di decadenza

La protezione dagli accertamenti di cui agli artt. 39 del DPR 600/73 e 54 co. 2 secondo periodo del DPR 633/72 viene meno nel caso in cui:

- il contribuente decada dal concordato preventivo biennale, per effetto di una delle cause di decadenza di cui all'art. 22 del D.lgs. 13/2024;
- il contribuente risulti destinatario di una misura cautelare, personale o reale, o venga rinviato a giudizio, per aver commesso nei periodi d'imposta dal 2020 al 2023 i reati tributari di cui al DLgs. 74/2000 (escluse le fattispecie individuate dagli artt. 4, 10-bis, 10-ter e 10-quater co. 1), o i reati di false comunicazioni sociali, riciclaggio, autoriciclaggio, impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita;
- si verifichi il mancato perfezionamento del ravvedimento per decadenza dalla rateazione;
- le cause di esclusione dagli ISA sopra indicate (cause legate al COVID-19, non normale svolgimento dell'attività e imprese multiattività) siano state dichiarate infedelmente.



Proroga dei termini per l'accertamento in caso di adesione al regime del ravvedimento

I termini di accertamento (per imposte dirette e IVA) sono prorogati al 31.12.2029 nel caso in cui ricorrano contemporaneamente le seguenti condizioni:

- contribuente soggetto a ISA;
- rinnovo del concordato preventivo biennale 2026-2027;
- adesione al regime del ravvedimento per una o più annualità tra i periodi d'imposta 2020, 2021, 2022 e 2023.

La proroga dei termini per l'accertamento è limitata agli anni per i quali si è optato per l'applicazione del regime del ravvedimento.

Periodo d'imposta	Termine originario	Termine prorogato per adesione al regime del ravvedimento
2020	31.12.2026 (31.12.2025 in caso di regime premiale ISA)	31.12.2029
2021	31.12.2027 (31.12.2026 in caso di regime premiale ISA)	
2022	31.12.2028 (31.12.2027 in caso di regime premiale ISA)	
2023	31.12.2029 (31.12.2028 in caso di regime premiale ISA)	

Proroga dei termini per l'accertamento in caso di rinnovo del CPB 2026-2027

Per i soggetti a cui si applicano gli ISA che rinnovano l'adesione al CPB per il biennio d'imposta 2026-2027, i termini di decadenza per l'accertamento in scadenza al 31.12.2026 sono prorogati al 31.12.2027 (a prescindere dall'applicazione del regime del ravvedimento).

Periodo d'imposta	Termine originario	Termine prorogato per adesione al concordato
2020	31.12.2026	31.12.2027
2021	31.12.2026 (solo soggetti che per il 2021 beneficiano del regime premiale ISA)	
2022	31.12.2026 (solo soggetti che per il 2022 rispettano la tracciabilità dei pagamenti)	

18) Disallineamenti tra POS e corrispettivi - Regime sanzionatorio

L'art. 33 del D.lgs. 148/2026 introduce una soglia di non punibilità in caso di violazioni degli obblighi di memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi telematici che non hanno avuto effetto sulla liquidazione dell'IVA.

Per la violazione degli obblighi di memorizzazione o trasmissione dei corrispettivi telematici se non c'è stato effetto sulla liquidazione dell'imposta è prevista una sanzione pari a 100,00 euro per errata trasmissione, comunque entro il limite massimo di 1.000,00 euro per ciascun trimestre. Non si applica il cumulo giuridico, quindi le sanzioni vanno sommate materialmente, fermo il limite indicato di 1.000,00 euro per trimestre.

Questa sanzione opera anche in caso di violazione dell'obbligo di collegamento tra POS e strumenti di certificazione e in caso di errata indicazione delle modalità di pagamento sul documento commerciale.

Il legislatore prevede che la sanzione non trovi applicazione se tra il numero delle operazioni regolate con pagamento elettronico, registrate e memorizzate ai fini della trasmissione dei dati dei corrispettivi giornalieri, e il numero dei pagamenti elettronici accettati vi sia una discrepanza non superiore al 5%.

Sospensione della licenza commerciale

La medesima soglia di tolleranza viene prevista in caso di sanzione accessoria, la quale prevede che, ove siano contestate più di 4 violazioni compiute in giorni diversi nel corso di un quinquennio, viene disposta la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività ovvero la sospensione dell'attività per un periodo da 3 giorni a un mese.

Decorrenza

Pur in assenza di una disciplina transitoria, in ragione del c.d. "*favor rei*" la causa di non punibilità dovrebbe avere effetto retroattivo.

IVA: il diritto alla detrazione non può essere negato sulla base di presunzioni generiche

La CGT di primo grado di Padova ha ribadito che il diritto alla detrazione IVA può essere disconosciuto solo se l'Amministrazione finanziaria dimostra, con elementi concreti e specifici, che il cessionario era consapevole, o avrebbe dovuto esserlo, della partecipazione dell'operazione a una frode IVA.

Con la sentenza n. 123/2026, la Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Padova è tornata ad affrontare il tema, particolarmente rilevante nella prassi accertativa, del disconoscimento del diritto alla detrazione IVA nell'ambito di operazioni ritenute inserite in meccanismi fraudolenti.

La controversia riguardava tre avvisi di accertamento relativi agli anni 2019-2021 mediante i quali l'Agenzia delle Entrate aveva recuperato l'IVA detratta da una società che aveva effettuato acquisti da fornitori qualificati dall'Ufficio come soggetti "a rischio", riconducibili al fenomeno delle cosiddette imprese "apri e chiudi". A





sostegno della propria tesi l'Amministrazione aveva evidenziato alcuni elementi indiziari, quali la breve durata delle partite IVA, elevati volumi d'affari, irregolarità dichiarative e la condivisione di conti correnti o recapiti tra i fornitori coinvolti.

I giudici hanno tuttavia ribadito un principio ormai consolidato nella giurisprudenza unionale e nazionale: la frode commessa dal fornitore non comporta automaticamente la perdita del diritto alla detrazione in capo al cliente. Per negare tale diritto è necessario dimostrare che il cessionario fosse consapevole della frode oppure che, utilizzando l'ordinaria diligenza richiesta a un operatore economico, avrebbe potuto ragionevolmente accorgersene.

La prova può essere fornita anche attraverso presunzioni, ma queste devono essere gravi, precise e concordanti. Non risultano sufficienti elementi standardizzati o riferibili genericamente a determinate categorie di operatori economici. In assenza di evidenze specifiche che colleghino il contribuente all'illecito, il recupero dell'IVA non può fondarsi su automatismi o su una presunta responsabilità oggettiva.

Nel caso esaminato, la Corte ha attribuito particolare rilevanza ai comportamenti adottati dalla società, che aveva collaborato con i verificatori, messo a disposizione l'intera documentazione contabile e acquisito il DURC dei fornitori. Tali verifiche sono state considerate coerenti con la diligenza professionale normalmente esigibile da un operatore economico.

La pronuncia evidenzia inoltre come non possa essere richiesto al contribuente di svolgere attività investigative assimilabili a quelle proprie dell'Amministrazione finanziaria. L'operatore economico è tenuto ad adottare ragionevoli cautele commerciali, ma non a verificare la struttura organizzativa del fornitore, la correttezza dei suoi adempimenti fiscali o l'eventuale esistenza di frodi lungo la catena commerciale.

Statuti societari: necessario un check-up dopo la riforma delle società di capitali

La riforma delle società di capitali introdotta dal D.lgs. 47/2026 non impone un adeguamento generalizzato degli statuti, ma rende opportuno un controllo delle clausole esistenti. Particolare attenzione deve essere riservata ai modelli di governance adottati, ai rinvii normativi contenuti negli statuti e alle disposizioni sostanzialmente modificate dalla riforma.

Lo Studio n. 63-2026/I del Consiglio Nazionale del Notariato fornisce importanti indicazioni operative per le società chiamate a valutare gli effetti della riforma organica delle società di capitali introdotta dal D.lgs. 47/2026.

L'intervento normativo ha infatti modificato, rinumerato e in molti casi riscritto numerose disposizioni del Codice civile, rendendo opportuna una verifica degli statuti sociali esistenti. Non si tratta, tuttavia, di procedere automaticamente a una revisione integrale degli atti costitutivi, bensì di individuare le clausole che richiedono un effettivo aggiornamento rispetto a quelle che possono continuare a operare attraverso un'interpretazione coordinata con il nuovo quadro normativo.





Un primo ambito di verifica riguarda il sistema di governance delle società per azioni. La nuova disciplina pone sullo stesso piano i diversi modelli di amministrazione e controllo, rendendo necessario accertare che lo statuto individui chiaramente il sistema prescelto. Per le società già esistenti non sono generalmente richieste modifiche laddove il modello adottato risulti inequivocabilmente identificabile dal testo statutario.

Particolare attenzione deve inoltre essere riservata ai richiami normativi contenuti negli statuti. La mera rinumerazione di un articolo del Codice civile non comporta automaticamente l'inefficacia della clausola che vi fa riferimento, qualora la disciplina sia stata semplicemente ricollocata. Ciononostante, un censimento dei rinvii presenti nello statuto può risultare utile per prevenire incertezze interpretative e cogliere eventuali opportunità di aggiornamento.

Più delicata è l'analisi delle clausole che riproducono integralmente disposizioni normative piuttosto che limitarsi a richiamarle. In questi casi la clausola potrebbe continuare a disciplinare il rapporto sociale secondo il testo originario, anche quando la normativa sopravvenuta abbia modificato o attenuato il relativo regime.

Meritano infine uno specifico approfondimento le clausole relative ai requisiti degli organi di controllo e al divieto di concorrenza degli amministratori, aspetti sui quali la riforma è intervenuta direttamente e che potrebbero richiedere valutazioni caso per caso.

Iper-ammortamenti: conferma entro 60 giorni di calendario dalla prenotazione

Le istruzioni operative del GSE chiariscono che la comunicazione di conferma degli investimenti deve essere trasmessa entro 60 giorni di calendario dalla notifica dell'esito positivo della comunicazione preventiva. Il mancato invio della conferma nei termini non comporta necessariamente la perdita definitiva dell'agevolazione, ma determina il mancato perfezionamento della singola procedura attivata.

Le imprese che intendono accedere al beneficio fiscale previsto per gli investimenti agevolati devono prestare particolare attenzione alla fase successiva alla comunicazione preventiva trasmessa tramite la piattaforma GSE.

Le istruzioni aggiornate hanno infatti chiarito che il termine previsto per l'invio della comunicazione di conferma deve essere calcolato in 60 giorni di calendario dalla notifica dell'esito positivo della comunicazione preventiva. Entro tale scadenza l'impresa è chiamata a dimostrare l'effettivo avvio dell'investimento, attestando il raggiungimento di un acconto almeno pari al 20% del costo di acquisizione del bene e indicando gli estremi della relativa documentazione.

Il rispetto del termine assume particolare rilevanza operativa poiché la normativa prevede che il mancato invio della conferma entro i 60 giorni comporti il mancato perfezionamento della procedura. In tal caso la comunicazione preventiva già presentata rimane priva di effetti e non consente di proseguire nell'iter agevolativo.





Tale conseguenza, tuttavia, non sembra equivalere automaticamente alla perdita definitiva del beneficio. La disciplina vigente consente infatti la presentazione di una o più comunicazioni preventive per ciascuna struttura produttiva e non contiene un espresso divieto di ripresentare una nuova istanza con riferimento ai medesimi investimenti. In assenza di una specifica preclusione normativa, parte della dottrina ritiene pertanto possibile avviare una nuova procedura mediante la trasmissione di una successiva comunicazione preventiva, qualora la precedente non sia stata perfezionata entro i termini richiesti.

Resta comunque opportuno evitare un utilizzo "esplorativo" della procedura. Prima dell'invio della comunicazione preventiva è consigliabile verificare la sostenibilità finanziaria dell'investimento, la possibilità di versare l'acconto minimo entro i termini previsti e la corretta qualificazione dei beni agevolabili. Una pianificazione preventiva consente infatti di ridurre il rischio di dover ripetere l'iter amministrativo e di gestire con maggiore efficienza il percorso di accesso all'agevolazione.



AUDIT

Principio contabile per le micro e piccole imprese

L'Organismo Italiano di Contabilità (OIC) ha comunicato in data 7 agosto 2026 l'avvio della consultazione sulla bozza di Principio Contabile per le micro e piccole imprese, approvata dal precedente Consiglio di Amministrazione lo scorso 22 luglio quale ultimo atto della Consiliatura recentemente conclusasi.

Il nuovo principio è rivolto alle piccole e micro imprese – intese come le società che redigono il bilancio in forma abbreviata (art. 2435-bis c.c.) o il bilancio ai sensi dell'art. 2435-ter c.c. Il progetto fa seguito a una prima consultazione sul tema, avviata nel 2024, che ha registrato un'ampia partecipazione e i cui esiti sono confluiti nel Feedback Statement di novembre 2025. Da tale consultazione era emerso un diffuso consenso sull'opportunità di raggruppare in un unico documento e semplificare le regole contabili destinate alle realtà di minori dimensioni, facilitandone la lettura e l'applicazione.

Sino ad oggi, infatti, le disposizioni relative a tali imprese erano frammentate all'interno dei singoli principi contabili nazionali. Il nuovo documento si colloca in un quadro di pieno rispetto dei postulati del bilancio d'esercizio e delle norme del codice civile, con il chiaro obiettivo di ridurre gli oneri amministrativi per le imprese interessate.

La bozza di principio è stata strutturata introducendo per varie fattispecie specifiche semplificazioni, che peraltro consentono di conseguire risultati sostanzialmente coerenti con le regole ordinarie, e mantenendo negli altri casi il testo dei corrispondenti principi contabili nazionali. Nella redazione della bozza di principio si è scelto di seguire un approccio opzionale, improntato alla massima flessibilità. Ciò comporta la facoltà di adottare il principio integralmente o di avvalersi solo di alcune tra le semplificazioni previste, applicando i trattamenti ordinari per le restanti voci di bilancio. Al fine di agevolare la prima applicazione del principio contabile è prevista un'applicazione prospettica che permette di non ri-determinare i dati comparativi.

Il principio prevede di fornire adeguata informativa nella nota integrativa dove l'impresa deve dichiarare se si è avvalsa dei principi contabili validi per tutte le imprese o se ha applicato il Principio Contabile per le micro e piccole imprese. Qualora tale principio non venga applicato nella sua interezza ed alcune semplificazioni non vengano applicate, l'impresa deve dichiarare di quali semplificazioni non si è avvalsa facendo riferimento all'elenco presente nell'Allegato B "Semplificazioni delle regole contabili".

Il principio è articolato in capitoli tematici che seguono, ove applicabile, l'ordine delle voci previste negli schemi di stato patrimoniale e di conto economico. Il secondo capitolo illustra la composizione e gli schemi di bilancio richiesti alle imprese che redigono il bilancio in forma abbreviata. Tale capitolo disciplina i criteri per la





presentazione dello stato patrimoniale e del conto economico, con particolare riguardo al loro contenuto. Il terzo capitolo illustra l'informativa richiesta alle imprese che redigono il bilancio in forma abbreviata ai sensi dell'articolo 2435-bis del codice civile. I capitoli dal quarto al diciottesimo disciplinano i criteri di rilevazione e valutazione delle singole voci di bilancio. L'ultimo capitolo disciplina le ulteriori semplificazioni applicabili alle micro-imprese ai sensi dell'articolo 2435-ter del codice civile.

Le tematiche di maggiore interesse per l'OIC ai fini della consultazione avviata sono:

- Il perimetro di applicazione del nuovo principio con particolare riferimento agli enti di investimento e alle imprese di partecipazione finanziaria di cui al comma 5 dell'articolo 2435 ter del codice civile;
- La facoltà di non calcolare le imposte differite se ritenute irrilevanti sulla base delle variazioni in aumento e in diminuzione apportate per la determinazione del reddito imponibile;
- L'approccio semplificato per la determinazione delle perdite durevoli di valore;
- Le principali fattispecie considerate poco frequenti per le micro e piccole imprese riportate nell'Allegato A e quindi non espressamente disciplinate nel principio;
- Le principali semplificazioni previste nella bozza di principio contabile riportate nell'Allegato B.

La fase di consultazione pubblica terminerà il 28 febbraio 2027. La bozza di principio contabile e i relativi allegati sono consultabili sul sito internet dell'Organismo (www.fondazioneoic.eu).

Assirevi – Documento di ricerca 218R – Le attività di revisione contabile sui dati finanziari richieste per scopi specifici

Il Documento di Ricerca n. 218R pubblicato da Assirevi nel mese di luglio 2026 aggiorna e sostituisce la versione dello stesso documento di novembre 2020 al fine di recepire le più recenti modifiche ai principi di revisione internazionali, con specifico riferimento all'ISA 600 (Revised) e all'ISA 720 (Revised) sulle responsabilità del revisore in relazione alle altre informazioni.

In particolare il citato documento intende fornire linee guida utili al revisore per la redazione della relazione di revisione relativa ad incarichi di audit di un bilancio redatto per scopi specifici (Special Purpose Financial Statements) ovvero di singoli prospetti contabili o specifici elementi, conti o voci di bilancio (Element of a financial statement) che derivano da un bilancio predisposto secondo un quadro normativo sull'informazione finanziaria con scopi di carattere generale ovvero con scopi specifici.





In particolare il documento per gli aspetti relativi alla pianificazione e all'esecuzione dell'incarico rinvia ai principi di revisione internazionali di riferimento ISA 800 (Revised) – Special Considerations – Audits of Financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose Frameworks, e ISA 805 (Revised) – Special Considerations – Audits of Single Financial Statements and Specific Elements, Accounts or Item of a Financial Statement nonché allo specifico Framework ed al corpus dei principi di revisione internazionali (ISA Italia).

Il documento fornisce in appendice i modelli di relazione di revisione da adottare a seconda della fattispecie prevista dall'incarico (allegati A e B) e un modello di lettera da utilizzare per l'attestazione ed il rispetto delle norme e dei principi etici e di indipendenza applicabili ossia quelli previsti dall'International Code of Ethics for Professional Accountants (IESBA Code).

Il testo completo del citato documento di ricerca è pubblicato sulla pertinente sezione del sito internet Assirevi al seguente link: <https://www.assirevi.it/documenti/>.



LEGAL

Detrazione IVA a rischio con fatture generiche: cresce l'importanza della documentazione di supporto

La Corte di Cassazione ha ribadito che una fattura contenente una descrizione generica dei beni o dei servizi può compromettere il diritto alla detrazione IVA. In tali casi, il contribuente è tenuto a dimostrare con documentazione idonea l'effettiva esistenza dell'operazione e il rispetto dei requisiti sostanziali richiesti dalla normativa.

L'ordinanza n. 12624 del 5 maggio 2026 affronta un tema di particolare interesse operativo per le imprese: la validità della fattura ai fini dell'esercizio del diritto alla detrazione IVA e le conseguenze derivanti da una descrizione insufficiente dell'operazione documentata.

Secondo il principio di "cartolarità", la fattura rappresenta il documento fondamentale attraverso il quale vengono attestati sia il debito d'imposta del cedente o prestatore sia il diritto alla detrazione del soggetto passivo che riceve la fattura. Affinché tale funzione possa essere svolta correttamente, il documento deve contenere tutti gli elementi richiesti dalla normativa IVA, compresa una descrizione sufficientemente dettagliata della natura, qualità e quantità dei beni ceduti o dei servizi prestati.

Nel caso esaminato dalla Suprema Corte, l'Agenzia delle Entrate aveva contestato la detrazione dell'imposta in relazione a fatture riportanti la generica indicazione "Acconto consulenza legale. Mandato professionale del 4.10.2010". La contestazione è stata rafforzata dall'assenza del contratto richiamato nel documento e dalla circostanza che il mandato professionale risultava stipulato tra soggetti diversi da quelli coinvolti nell'operazione fatturata.

La Cassazione ha evidenziato che il semplice richiamo a un contratto non è sufficiente a dimostrare l'effettiva esistenza della prestazione, qualora la descrizione riportata nella fattura non consenta di individuare con precisione il contenuto dell'operazione. La fattura, infatti, non svolge esclusivamente una funzione contabile ma deve garantire trasparenza e conoscibilità dei fatti economici sottostanti, consentendo all'Amministrazione finanziaria di effettuare adeguati controlli.

I giudici hanno quindi affermato che una descrizione generica può far perdere alla fattura la propria efficacia probatoria, trasferendo sul contribuente l'onere di dimostrare con ulteriori elementi l'effettiva esecuzione della prestazione o della cessione. Al contrario, una fattura correttamente compilata costituisce un valido elemento probatorio e impone all'Amministrazione di fornire specifiche prove qualora intenda contestare la detrazione dell'imposta.

Resta comunque fermo il principio unionale di neutralità dell'IVA. La Corte di Giustizia UE ha infatti più volte precisato che il diritto alla detrazione non può essere negato per il solo mancato rispetto di adempimenti formali qualora l'Amministrazione disponga degli elementi necessari per verificare l'esistenza dei requisiti sostanziali



dell'operazione. In tale prospettiva assumono rilevanza contratti, ordini, relazioni professionali, report di attività, documenti di consegna, corrispondenza commerciale e ogni altra documentazione idonea a dimostrare l'effettivo svolgimento della prestazione.

Riforma della responsabilità 231: le principali novità per le aziende

Il disegno di legge approvato dal Consiglio dei Ministri interviene sulla disciplina della responsabilità amministrativa degli enti prevista dal D.lgs. 231/2001.

Il rafforzamento della responsabilità legata all'organizzazione

Il disegno di legge approvato dal Consiglio dei Ministri interviene sulla disciplina della responsabilità amministrativa degli enti prevista dal **D.lgs. 231/2001**.

Uno degli aspetti centrali della riforma riguarda la “**colpa di organizzazione**”: l'ente risponde del reato quando questo sia stato determinato o favorito dalla mancata adozione del modello organizzativo o dalla sua inefficace attuazione. Diventa quindi ancora più importante che il modello non sia soltanto formalmente adottato, ma sia concretamente applicato e adeguato alla realtà aziendale.

Reati colposi: quando può esserci un vantaggio per l'ente

La proposta interviene sul requisito dell'interesse o vantaggio dell'ente nei casi di reati colposi.

Il requisito sarebbe collegato al conseguimento o al perseguimento di un **risparmio di spesa o di un aumento della produzione**, quando questi derivino dalla violazione delle disposizioni che regolano lo svolgimento dell'attività.

I requisiti del modello organizzativo

La riforma definisce in modo più puntuale gli elementi che dovranno caratterizzare il modello organizzativo.

In particolare, il modello dovrà:

- individuare le attività maggiormente esposte al rischio di reato e valutarne il livello di rischio;
- prevedere protocolli per disciplinare le decisioni e le attività dell'ente, anche attraverso la separazione delle funzioni;
- stabilire modalità di gestione delle risorse finanziarie idonee a prevenire i reati;
- prevedere un **Organismo di Vigilanza** dotato di professionalità, autonomia, poteri di iniziativa e controllo e risorse adeguate;
- disciplinare i flussi informativi verso l'Organismo di Vigilanza;
- prevedere attività di formazione;
- descrivere il sistema dei controlli interni;



- prevedere canali per le segnalazioni interne e la tutela contro le ritorsioni;
- introdurre un sistema disciplinare per il mancato rispetto delle misure previste dal modello.

Un modello adeguato alla specifica realtà aziendale

Il modello dovrà essere costruito tenendo conto delle caratteristiche concrete dell'ente, tra cui **dimensioni, struttura organizzativa, natura e tipo di attività svolta e rischi presenti**.

Non si tratta quindi di adottare un modello standard, ma di predisporre un sistema coerente con l'organizzazione e con i rischi effettivamente presenti nella singola azienda.

Per le piccole e medie imprese sono inoltre previste procedure semplificate per favorire l'adozione e l'effettiva attuazione dei modelli.

Il modello dovrà essere verificato e aggiornato

Il modello non potrà essere considerato uno strumento statico. La proposta prevede **verifiche periodiche e aggiornamenti** in presenza di violazioni significative, modifiche normative o cambiamenti dell'organizzazione aziendale.

Questo rafforza l'esigenza di mantenere nel tempo una corrispondenza tra il modello, l'organizzazione effettiva dell'impresa e i rischi che questa deve gestire.

Le linee guida e le buone prassi

Per valutare l'idoneità del modello rispetto al reato contestato, potranno essere considerate le **linee guida delle associazioni rappresentative degli enti**, le procedure semplificate, le norme riconosciute dalla comunità tecnico-scientifica e le buone prassi, purché risultino effettivamente adeguate a prevenire il reato.

I modelli conformi alle linee guida delle associazioni rappresentative degli enti si presumerebbero conformi ai requisiti previsti dalla normativa.

Maggiore rilevanza alla collaborazione dell'ente

La riforma introduce una procedura che consente all'ente di intervenire sulle proprie carenze organizzative dopo la commissione del reato.

L'ente che abbia già adottato un modello organizzativo prima della commissione del reato potrebbe chiedere la **sospensione del procedimento** e impegnarsi ad adeguare il modello, eliminare le conseguenze dannose o pericolose del reato e mettere a disposizione il profitto eventualmente ottenuto ai fini della confisca.

Il giudice valuterebbe la proposta e, se ritenuta idonea, stabilirebbe il termine entro cui realizzare gli interventi previsti. Il corretto adempimento degli impegni potrebbe portare all'**estinzione dell'illecito amministrativo dell'ente**, ferma restando la confisca del profitto.





Altre novità sulla responsabilità dell'ente

La proposta interviene anche sul principio dell'autonomia della responsabilità dell'ente rispetto a quella della persona fisica che ha commesso il reato.

In particolare, l'ente potrebbe essere chiamato a rispondere anche quando la persona fisica non sia punibile per una causa legata alla propria colpevolezza, se il reato è stato comunque commesso nell'interesse o a vantaggio dell'ente e risulta collegato a una carenza organizzativa dell'impresa. In questo modo, la mancata punibilità della persona fisica non escluderebbe automaticamente la responsabilità dell'ente.

La proposta prevede inoltre una possibile esclusione della responsabilità dell'ente quando la persona fisica non venga punita per particolare tenuità del fatto e l'illecito dell'ente abbia carattere occasionale. In sostanza, questa esclusione potrebbe operare solo quando la condotta sia di minima gravità e non rappresenti una modalità ricorrente o strutturale dell'attività aziendale.

È prevista infine una disciplina specifica per gli enti che, per dimensioni o struttura, non siano concretamente distinguibili dalla persona fisica che ha commesso il reato, quando questa ricopra una posizione apicale e abbia il controllo dell'ente.

In questi casi, il giudice potrebbe non applicare la sanzione pecuniaria all'ente oppure ridurne l'importo, tenendo conto della sanzione già inflitta alla persona fisica. Resterebbero comunque applicabili le eventuali sanzioni interdittive e la confisca.

La proposta interviene inoltre sull'autonomia della responsabilità dell'ente, prevedendo ulteriori casi in cui l'ente può rispondere anche quando la persona fisica non sia punibile. È inoltre prevista una possibile esclusione della responsabilità quando l'autore del reato non venga punito per particolare tenuità del fatto e l'illecito dell'ente abbia carattere occasionale.

È prevista infine una disciplina specifica per gli enti che, per dimensioni o struttura, non siano concretamente distinguibili dalla persona fisica che ha commesso il reato, quando questa ricopra una posizione apicale e abbia il controllo dell'ente. In tali casi il giudice potrebbe non applicare o ridurre la sanzione pecuniaria dell'ente, tenendo conto di quella inflitta alla persona fisica.



ESG

Attestazione ESG: il revisore certifica l'informativa, non la sostenibilità dell'impresa

Le recenti modifiche introdotte dal pacchetto Omnibus I confermano che l'attestazione della rendicontazione di sostenibilità resterà basata sul modello della limited assurance, abbandonando il previsto passaggio alla reasonable assurance. Il revisore non esprime un giudizio sulla "sostenibilità" dell'impresa, ma verifica che le informazioni ESG siano state predisposte in conformità alle norme applicabili e supportate da adeguati processi e controlli interni.

La semplificazione del quadro normativo europeo sulla rendicontazione di sostenibilità non ha eliminato l'obbligo di attestazione indipendente delle informazioni ESG per le imprese che rimangono nel perimetro applicativo della CSRD. Al contrario, la recente riforma ha confermato il ruolo centrale del revisore quale soggetto chiamato a verificare l'affidabilità delle informazioni pubblicate, pur mantenendo il livello di verifica nell'ambito della limited assurance.

La scelta europea è particolarmente significativa. Il percorso originariamente previsto dalla CSRD contemplava infatti un'evoluzione verso forme di controllo assimilabili alla revisione legale del bilancio, mediante l'introduzione della reasonable assurance. Con la Direttiva UE 2026/470 tale prospettiva è stata abbandonata, al fine di contenere i costi di compliance per le imprese e preservare un approccio proporzionato agli obiettivi della normativa.

Nella pratica, la limited assurance comporta un livello di verifica inferiore rispetto alla revisione contabile tradizionale. Il revisore svolge procedure meno estese e formula una conclusione di tipo negativo, dichiarando che non sono emersi elementi tali da ritenere la rendicontazione non conforme alle norme applicabili negli aspetti significativi. Non viene pertanto fornita una garanzia assoluta sull'esattezza di ogni informazione riportata.

L'oggetto dell'attestazione è inoltre più ampio della semplice verifica di indicatori ambientali o sociali. Il controllo riguarda infatti:

- la conformità della rendicontazione agli ESRS applicabili;
- il processo di analisi della doppia materialità;
- le informazioni richieste dalla Tassonomia europea;
- il rispetto degli obblighi di marcatura digitale;
- la metodologia utilizzata per la raccolta e l'elaborazione dei dati ESG.

Particolare rilievo assume il tema della doppia materialità. La responsabilità di individuare i temi rilevanti da rendicontare rimane in capo agli amministratori, mentre il revisore è chiamato a valutare la correttezza e la coerenza del processo adottato per effettuare tale analisi. L'attività di assurance non deve quindi tradursi in





una sostituzione delle valutazioni aziendali ma nella verifica della loro adeguata formalizzazione e documentazione.

Il vero elemento critico non è rappresentato dal singolo dato ESG, ma dalla capacità dell'impresa di dimostrare la tracciabilità dell'intero processo informativo. Indicatori ambientali, dati sociali, emissioni indirette, informazioni provenienti dalla supply chain e stime climatiche devono essere supportati da metodologie documentate, responsabilità chiaramente attribuite e controlli interni adeguati.

Rendicontazione ESG: meno imprese obbligate, ma la sostenibilità resta un tema strategico

La semplificazione europea introdotta con il pacchetto Omnibus I riduce significativamente il numero di imprese soggette agli obblighi di rendicontazione di sostenibilità previsti dalla CSRD. Tuttavia, l'uscita dal perimetro normativo non comporta la scomparsa dei rischi e delle richieste ESG provenienti da banche, investitori, clienti e autorità di controllo.

La Direttiva UE 2026/470 ha profondamente modificato il perimetro della Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD), restringendo gli obblighi di rendicontazione alle imprese e ai gruppi di dimensioni particolarmente rilevanti. Per gli esercizi che inizieranno dal 1° gennaio 2027, saranno infatti soggette all'obbligo di rendicontazione le imprese che superano congiuntamente 450 milioni di euro di ricavi netti e una media di oltre 1.000 dipendenti, nonché le capogruppo che superano le medesime soglie su base consolidata. La riforma segna un cambio di approccio rispetto alla disciplina originaria, che collegava l'obbligo alla qualifica di "grande impresa" e coinvolgeva progressivamente un numero molto più ampio di soggetti. Vengono inoltre escluse dal perimetro obbligatorio le PMI quotate, mentre acquista maggiore importanza il ricorso a standard volontari di rendicontazione per le imprese non obbligate.

Occorre tuttavia prestare attenzione a un aspetto spesso trascurato: la riduzione degli obblighi di reporting non equivale a una riduzione dei rischi ESG. Parallelamente alla semplificazione della CSRD e della direttiva sulla due diligence di sostenibilità (CSDDD), il legislatore europeo e nazionale ha rafforzato la disciplina ambientale, le misure contro il greenwashing e i controlli sulle filiere produttive. Le imprese devono quindi essere in grado di dimostrare la correttezza delle proprie dichiarazioni ambientali e sociali, la tracciabilità dei dati comunicati e l'effettività dei controlli interni sui processi aziendali.

In tale contesto, anche le imprese escluse dalla CSRD continueranno a ricevere richieste di informazioni ESG da parte di istituti finanziari, clienti strategici, investitori e grandi imprese capofila. Emissioni, consumi energetici, politiche per il personale, sicurezza sul lavoro e gestione della catena di fornitura restano infatti informazioni determinanti per l'accesso al credito, la partecipazione alle filiere produttive e la qualificazione commerciale.





Per questo motivo la sostenibilità non può più essere considerata esclusivamente come un adempimento normativo. L'attenzione si sposta dalla mera pubblicazione del report alla capacità di raccogliere, verificare e documentare dati affidabili. In quest'ottica, il Modello 231 e i sistemi di controllo interno possono diventare strumenti particolarmente efficaci per integrare la gestione dei rischi ESG nei processi aziendali, garantendo adeguati presidi organizzativi, procedure di verifica e flussi informativi coerenti.



SCADENZARIO

Principali scadenze di settembre 2026

DATA	ADEMPIMENTO	
16 Settembre	IVA Liquidazione mensile (contribuenti con obbligo mensile)	Termine ultimo per liquidazione e versamento dell'Iva relativa al mese solare precedente.
	IRPEF Ritenute alla fonte redditi di lavoro dipendente e assimilati	Versamento delle ritenute operate nel mese precedente relative a redditi di lavoro dipendente e assimilati (collaboratori coordinati e continuativi).
	IRPEF Ritenute alla fonte redditi di lavoro autonomo	Versamento delle ritenute operate nel mese precedente per redditi di lavoro autonomo e provvigioni.
	INPS Dipendenti	Versamento dei contributi previdenziali relativi al personale dipendente, per le retribuzioni maturate nel periodo di paga del mese precedente.
	INPS Gestione separata	Versamento del contributo da parte dei committenti, sui compensi corrisposti nel mese precedente a incaricati alla vendita a domicilio e a lavoratori autonomi occasionali (compenso superiore a € 5.000).
25 Settembre	IVA comunitaria Elenchi Intrastat mensile	Presentazione in via telematica degli elenchi riepilogativi delle cessioni di beni / servizi resi nel periodo precedente nei confronti di soggetti UE.
30 Settembre	IVA Comunicazione liquidazioni periodiche	Invio telematico dei dati delle liquidazioni periodiche IVA relative: - ai mesi di aprile / maggio / giugno (soggetti mensili); - al secondo trimestre (soggetti trimestrali); utilizzando l'apposito modello approvato dall'Agenzia delle Entrate.
	Imposta di bollo trimestrale fatture elettroniche	Versamento dell'imposta di bollo dovuta per le fatture elettroniche senza IVA (ad esempio, esenti / fuori campo IVA) di importo superiore a € 5.000 del primo e/o secondo trimestre.
	Assegnazione / cessione agevolata beni ai soci	Versamento della prima rata, pari al 60%, dell'imposta sostitutiva dovuta per le assegnazioni / cessioni di beni immobili / mobili ai soci, effettuate entro il 30.9.2026. Il versamento interessa anche le società immobiliari trasformate in società semplici.
	INPS Dipendenti	Invio telematico del mod. UNI-EMENS contenente sia i dati contributivi che quelli retributivi relativi al mese precedente. L'adempimento interessa anche i compensi corrisposti a collaboratori coordinati e continuativi, incaricati alla vendita a domicilio, lavoratori autonomi occasionali, nonché associati in partecipazione con apporto di lavoro.