

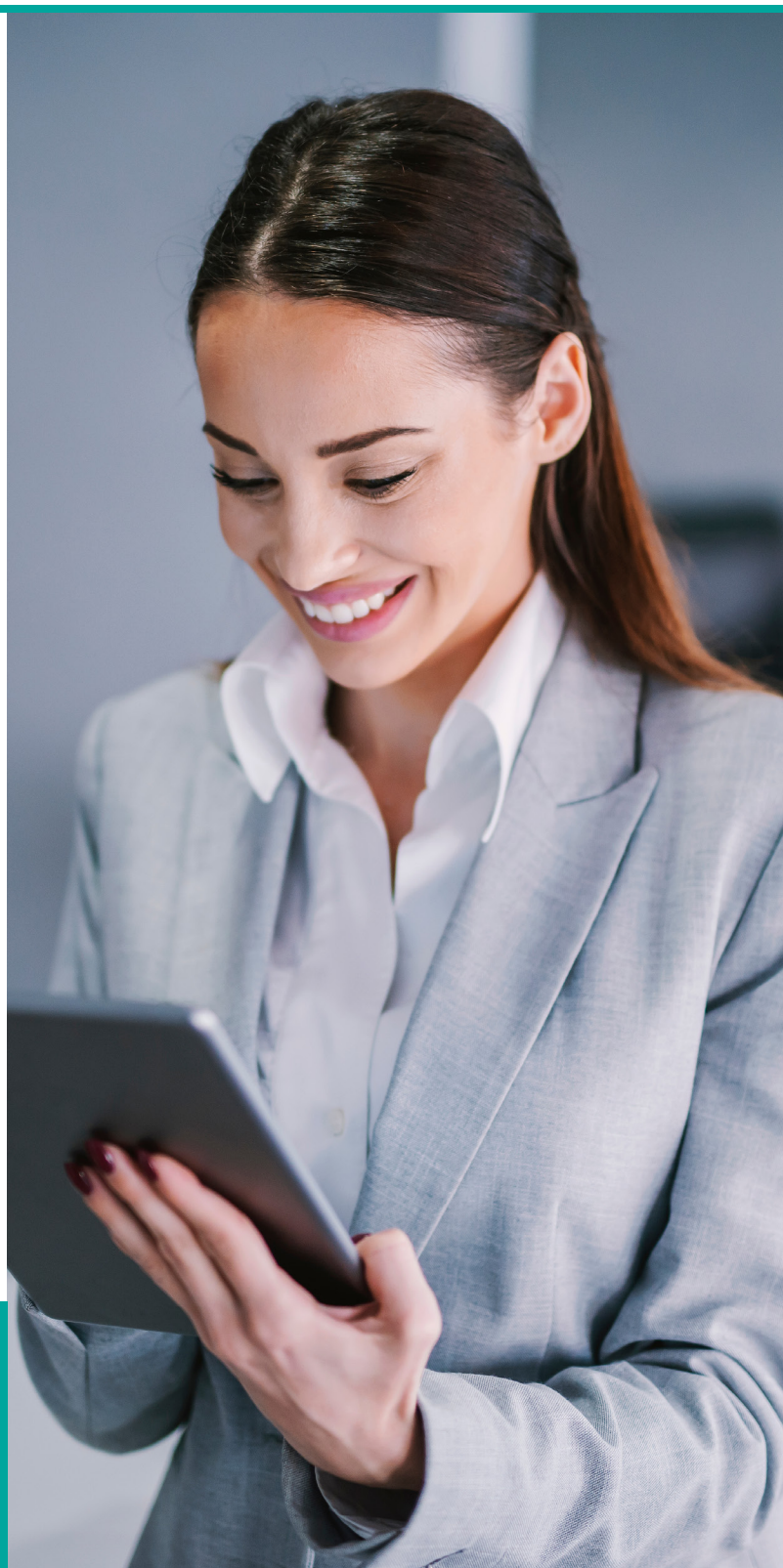


# IL COLLABORATORE DI STUDIO

Mensile operativo dedicato alla crescita  
delle Risorse dello Studio Professionale

## In evidenza questo mese:

- Scadenario fiscale del terzo trimestre 2026
- Le novità del “Decreto Fiscale” n. 38 del 27/03/2026
- Modello IVA TR in scadenza al 31 luglio 2026: compilazione e utilizzo



**GIUGNO 2026**

# INDICE

## Le Principali Scadenze del Periodo

Scadenario fiscale del terzo trimestre 2026 .....	03
<i>a cura di Luca Recchia</i>	

## Novità in Breve

Le novità del “Decreto Fiscale” n. 38 del 27/03/2026 .....	18
<i>a cura di Luca Malaman</i>	

## Soluzioni di Pratica Fiscale

Modello IVA TR in scadenza al 31 luglio 2026: compilazione e utilizzo .....	23
<i>a cura della Redazione</i>	

## Soluzioni di Pratica Contabile

Le registrazioni contabili delle immobilizzazioni immateriali.....	44
<i>a cura di Lorenzo Gallasin</i>	

## Primi Passi per la Lettura e la Redazione del Bilancio di Esercizio

Le scritture contabili di destinazione del risultato di esercizio.....	50
<i>a cura di Stefano Rossetti</i>	

## Schede Operative di Sintesi

Dichiarazione 2026 per l'anno d'imposta 2025: la rateizzazione delle imposte per i soggetti ISA dopo la proroga.....	57
<i>a cura di Luca Recchia</i>	

Prestazioni di lavoro occasionale: guida completa tra autonomia e sistema INPS .....	59
<i>a cura di Fabio Ferrari</i>	

## Videopillole di Intelligenza Artificiale



**Pillola n. 7:**

**Trasformare la complessità in chiarezza**

*a cura di Laura Antonino*

[Clicca qui per accedere](#)

# Scadenzario fiscale del terzo trimestre 2026



A cura di **Luca Recchia**

Con l'inizio del terzo trimestre del 2026 prende avvio una fase particolarmente intensa della stagione fiscale, caratterizzata da numerose scadenze e adempimenti.

Il calendario si concentra soprattutto nel mese di luglio 2026, con il versamento delle imposte da parte dei contribuenti soggetti agli ISA, dei contribuenti forfettari e degli ex minimi. A ciò si aggiunge la scadenza della prima rata della nuova definizione agevolata, la cosiddetta rottamazione *quinquies*.

Anche il 2026 si conferma, inoltre, un anno interessato da diverse novità normative, derivanti dall'approvazione di ulteriori decreti collegati alla riforma fiscale.

Di seguito si riepilogano, pertanto, le principali scadenze fiscali relative al terzo trimestre del 2026.

## LUGLIO

SCADENZA		16.07.2026
<b>Versamenti IVA e ritenute d'acconto</b>		
<b>Ambito oggettivo</b> Entro questa data devono essere effettuati i versamenti: <ul style="list-style-type: none"> <li>dell'Iva mensile di giugno 2026</li> <li>delle ritenute operate nel mese di giugno 2026 riguardo:               <ul style="list-style-type: none"> <li>redditi da lavoro autonomo;</li> <li>redditi da lavoro dipendente;</li> <li>utilizzazioni di marchi e opere dell'ingegno;</li> <li>provvigioni nei confronti di agenti/rappresentanti;</li> <li>prestazioni rese nei confronti di condomini.</li> </ul> </li> </ul>	<b>Ambito soggettivo</b> I soggetti coinvolti sono datori di lavoro, condomini e sostituti di imposta che hanno corrisposto nel mese di giugno 2026 redditi sopra citati. Nell'erogazione dei redditi indicati riguardanti il mese di giugno 2026, il soggetto erogante riveste come detto la qualifica di sostituto di imposta, con conseguente obbligo in capo allo stesso di versare le relative ritenute entro la scadenza indicata.	<b>Ravvedimento operoso</b> Per le ritenute d'acconto di cui sopra risulta applicabile l'istituto del ravvedimento operoso. Per i contributi Inps, al contrario, lo stesso non è utilizzabile. In base alla "tempestività" nel pagamento degli importi dovuti, il sostituto di imposta dovrà versare gli stessi, oltre agli interessi al tasso legale (pari all'1,60% dal 01.01.2026), nonché le relative sanzioni, che variano a seconda dei casi seguenti: <ul style="list-style-type: none"> <li>ravvedimento "sprint": utilizzabile entro 14 giorni dalla scadenza con applicazione di una sanzione pari allo 0,08% giornaliero (livello massimo, sanzione all'1,16%);</li> </ul>

*segue*

		<ul style="list-style-type: none"> <li>• ravvedimento breve: si tratta di quei casi in cui i versamenti vengono effettuati dal 15° giorno ma entro 30 giorni dalla scadenza. La sanzione ammonta nella misura del 1,25%;</li> <li>• ravvedimento intermedio: nell'ipotesi di versamenti effettuati oltre 30 giorni ma entro 90 giorni dalla scadenza. La sanzione ammonta nella misura dell'1,38%;</li> <li>• ravvedimento lungo: si applica a tutti i versamenti eseguiti entro 1 anno dalla violazione, ovvero, se prevista, entro il termine di presentazione della dichiarazione del periodo in cui è stata commessa la violazione. In questo caso la sanzione ammonta nella misura del 3,12%;</li> <li>• ravvedimento biennale: si applica a tutti i versamenti eseguiti oltre 1 anno dalla violazione, ovvero, se prevista, entro il termine di presentazione della dichiarazione del periodo successivo in cui è stata commessa la violazione. In questo caso la sanzione ammonta nella misura del 3,57%.</li> </ul>
--	--	---

<p><b>SCADENZA</b></p> <p><b>Versamento rate imposte modello redditi soggetti non ISA</b></p>	<p><b>16.07.2026</b></p>
<p><b>Ambito soggettivo</b></p> <p>La scadenza è rivolta ai soggetti non ISA che hanno optato per il versamento rateale delle imposte e contributi.</p>	<p><b>Ambito soggettivo</b></p> <p>La scadenza riguarda i soggetti non ISA che hanno versato la prima rata entro il giorno 30.06.2026 (senza maggiorazione), i quali decidono di versare la relativa rata (seconda rata) delle imposte entro il giorno 16.07.2026.</p>

<p><b>SCADENZA</b></p> <p><b>Versamento imposte modello redditi 2026 e IRAP 2026 per soggetti ISA e forfettari e annesso diritto camerale eventualmente dovuto</b></p>	<p><b>20.07.2026</b></p>
<p><b>Ambito soggettivo</b></p> <p>Sono coinvolti i seguenti soggetti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• persone fisiche, società di persone e di capitali, enti equiparati ed enti non commerciali soggetti ISA;</li> <li>• contribuenti forfettari con periodo di imposta coincidente con l'anno solare devono versare le relative imposte, con annesso eventuale diritto camerale.</li> </ul>	<p><b>Ambito soggettivo</b></p> <p>Entro il 20 luglio devono essere versati, in un'unica soluzione oppure, in caso di rateazione, come prima rata, il saldo e il primo acconto delle imposte risultanti dalla dichiarazione dei Redditi 2026: IRES, IRPEF, addizionali, imposte sostitutive, cedolare secca e contributi INPS.</p> <p>Per i soggetti interessati è inoltre possibile effettuare, entro lo stesso termine previsto per il saldo delle imposte sui redditi, anche il versamento del saldo annuale IVA. In tal caso, l'importo dovuto deve essere maggiorato dello 0,40% a titolo di interesse per ogni mese o frazione di mese successivo alla scadenza ordinaria del 16 marzo.</p>
<p><b>N.B. ATTENZIONE AL DIRITTO CAMERALE</b></p> <p>Per quest'ultimo, si fa presente che la scadenza "segue" quella prevista per le imposte. Di conseguenza:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• le società non soggette a ISA (con scadenza versamento imposte entro la data del 30.06.2026, ovvero entro la data del 30.07.2026 con maggiorazione dello 0,4%) erano tenute al versamento del diritto camerale alle medesime scadenze (senza maggiorazione entro la data del 30.06.2026, con maggiorazione dello 0,4% entro la data del 30.07.2026);</li> <li>• le società soggette a Isa, nonché i contribuenti forfettari versano le imposte entro la data del 20.07.2026 ovvero entro la data del 20.08.2026 con maggiorazione dello 0,8%.</li> </ul>	
<p><b>PER RIEPILOGARE</b></p> <p>Entro questa scadenza i soggetti di cui sopra devono procedere al versamento del saldo e primo acconto delle imposte dovute/contributi INPS dovuti da modello unico 2026 anno imposta 2025, nonché dell'eventuale diritto camerale. Tali somme possono essere versate in un'unica soluzione oppure in forma rateale (eccetto il diritto camerale, che va versato in un'unica soluzione). È possibile procedere al versamento delle suddette imposte e contributi, nonché diritto annuo entro i successivi 30 giorni con l'applicazione di una maggiorazione dello 0,8% a titolo di interesse corrispettivo.</p> <p><b>N.B. Per approfondimenti si veda l'articolo "Dichiarazione 2026 per l'anno d'imposta 2025: la rateizzazione delle imposte per i soggetti ISA dopo la proroga" pubblicato a pagina 57</b></p>	

<b>SCADENZA</b>		<b>25.07.2026</b>
<b>Presentazione elenchi Intrastat</b>		
<p>I contribuenti che effettuano operazioni attive o passive con altri operatori situati in altri stati membri UE devono provvedere a trasmettere periodicamente i modelli Intrastat riepilogativi. Questi elenchi hanno una periodicità, può essere mensile o trimestrale. In particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Trimestrali: sono coloro che hanno effettuato operazioni nei 4 trimestri precedenti e per ciascuna categoria di operazione per un ammontare trimestrale non superiore alla soglia di Euro 50.000;</li> <li>• Mensili: contribuenti che non si trovano nelle condizioni precedenti</li> </ul> <p>Le neo-attività, ossia i contribuenti che hanno iniziato l'attività da un periodo inferiore all'anno, presentano gli elenchi con cadenza trimestrale, purché la soglia sia rispettata nei trimestri già trascorsi.</p>		
<p><b>Ambito oggettivo</b></p> <p>Entro questa data vanno trasmessi gli elenchi riepilogativi delle operazioni intracomunitarie registrate o soggette a registrazione, da parte dei soggetti passivi, per i seguenti periodi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Il trimestre 2026 (aprile, maggio e giugno 2026);</li> <li>• mese di giugno 2026.</li> </ul>	<p><b>Ambito soggettivo</b></p> <p>Sono interessati da questo adempimento tutti gli operatori che effettuano operazioni intracomunitarie (cessioni di beni/prestazioni di servizi), ossia con soggetti passivi stabiliti in altro stato membro UE.</p> <p><i>I soggetti aderenti al regime forfetario compilano gli elenchi Intrastat limitatamente alle sole operazioni attive.</i></p>	<p><b>Ravvedimento operoso</b></p> <p>Risulta applicabile l'istituto del ravvedimento operoso.</p> <p>Si tenga conto che a livello sanzionatorio:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• omessa dichiarazione: comporta una sanzione da Euro 500 a Euro 1.000 per singolo elenco omesso;</li> <li>• tardiva dichiarazione: in questo caso l'elenco viene presentato entro 30 giorni dalla richiesta inviata dagli uffici preposti. In questo caso la sanzione ammonta da Euro 250 a Euro 500 per singolo elenco;</li> <li>• compilazione incompleta, irregolare o inesatta: in questo caso la sanzione è ridotta e varia da Euro 500 a Euro 1.000 per ciascun elenco</li> </ul>

<p><b>SCADENZA</b></p> <p><b>Versamento imposte redditi 2026 ed IRAP 2026 per non soggetti agli ISA e non forfetari con la maggiorazione dello 0,40%</b></p>	<p><b>30.07.2026</b></p>
<p><b>Ambito soggettivo</b></p> <p>La scadenza si riferisce alle persone fisiche, società di persone e società di capitali, enti equiparati ed enti non commerciali <b>non soggetti</b> agli ISA e non rientranti nel regime forfetario con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare. Rientrano in questo ambito anche i soci di società di capitali <b>non aderenti</b> al regime della trasparenza fiscale.</p>	<p><b>Ambito oggettivo</b></p> <p>Tali soggetti devono procedere al versamento del saldo e primo acconto delle imposte dovute in base alla dichiarazione dei Redditi 2026 (IRPEF, IRES, addizionali, imposte sostitutive, cedolare secca, contributi INPS, ecc.), applicando la maggiorazione dello 0,4%. Per i soggetti tenuti è possibile versare il saldo annuale IVA entro il termine previsto per il versamento del saldo delle imposte dovute con riferimento alla dichiarazione dei redditi, con la maggiorazione dello 0,40% a titolo d'interesse per ogni mese o frazione di mese successivo al termine di scadenza ordinario fissato al 16 marzo.</p>
<p><b>PER RIEPILOGARE</b></p> <p>Come già evidenziato precedentemente i soggetti di cui sopra dovevano procedere al versamento delle imposte da modello Redditi entro la scadenza del 30.06.2026, senza maggiorazione, in forma unica o rateizzata, ovvero entro la data del 30.07.2026, con maggiorazione dello 0,4%. Come già evidenziato, analogo ragionamento va fatto per il diritto camerale, laddove i soggetti di cui sopra, siano sottoposti al versamento del medesimo.</p>	

<p><b>SCADENZA</b></p> <p><b>Rottamazione <i>quater</i>: versamento della rata</b></p>	<p><b>31.07.2026</b></p>
<p><b>Ambito soggettivo</b></p> <p>la norma risale alla Legge di Bilancio 2023. In particolare, ci si rivolge:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• ai contribuenti aventi debiti iscritti a ruolo presso Agenzia Entrate Riscossione e rientranti nel perimetro normativo, ossia</li> <li>• a coloro che alla data del 31.12.2024 non sono decaduti dal suddetto beneficio, in quanto adempienti rispetto il pagamento delle diverse rate. Tali contribuenti potevano presentare domanda per fruire del beneficio della c.d. Rottamazione <i>quater</i> (azzerramento di sanzioni e interessi), avente come oggetto i carichi affidati all'Agente della Riscossione dalla data del 01.01.2000 alla data del 30.06.2022.</li> </ul>	<p><b>Ambito oggettivo</b></p> <p>I contribuenti che hanno aderito alla rottamazione <i>quater</i> e hanno optato per il pagamento rateale, dovranno effettuare il versamento della rata scadente. Il legislatore prevede un «margine» di tolleranza di n. 5 giorni, di conseguenza il versamento è considerato tempestivo laddove effettuato entro la data del 05.08.2026 (considerando anche i giorni festivi).</p>

<p><b>SCADENZA</b></p> <p><b>Rottamazione <i>quinquies</i>: versamento della prima rata</b></p>	<p><b>31.07.2026</b></p>
<p><b>Ambito soggettivo</b></p> <p>La norma risale alla Legge di Bilancio 2026. In particolare, ci si rivolge ai contribuenti aventi debiti iscritti a ruolo affidati all'Agente della Riscossione nel periodo intercorrente dal 01.01.2000 al 31.12.2023 presso Agenzia Entrate Riscossione e rientranti nel perimetro normativo.</p>	<p><b>Ambito oggettivo</b></p> <p>I contribuenti che hanno aderito alla rottamazione <i>quinquies</i> e hanno optato per il pagamento rateale, dovranno effettuare il versamento della rata scadente.</p>
<p><b>ATTENZIONE:</b></p> <p>Con la conversione in legge del Decreto Fiscale è stata modificata la legge di bilancio 2026, introducendo, per la rottamazione <i>quinquies</i>, una tolleranza di <b>5 giorni</b> per i versamenti tardivi. Tale tolleranza opera però esclusivamente per il pagamento dell'<b>unica rata</b>, in caso di versamento in un'unica soluzione, oppure per il pagamento dell'<b>ultima rata</b> del piano di dilazione, in caso di pagamento rateale. Restano invece invariate le regole relative al pagamento delle <b>rate intermedie</b>.</p> <p>Quanto alla decadenza, essa si verifica in caso di mancato, tardivo o insufficiente versamento di <b>due rate</b>, anche non consecutive, oppure della <b>rata finale</b>. In tali ipotesi, vengono meno i benefici della definizione agevolata e il debito torna interamente esigibile, al netto di quanto già versato.</p>	

## AGOSTO

SCADENZA		20.08.2026
<b>Versamenti IVA e ritenute d'acconto</b>		
<p><b>Ambito oggettivo</b></p> <p>Entro questa data è necessario effettuare il versamento:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Dell'Iva mensile di luglio 2026</li> <li>• Dell'Iva relativa al secondo trimestre 2026 (per i contribuenti con liquidazione iva trimestrale)</li> <li>• Delle ritenute operate nel mese di luglio 2026 riguardo: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Redditi da lavoro autonomo;</li> <li>- Redditi da lavoro dipendente;</li> <li>- Utilizzazioni di marchi e opere dell'ingegno;</li> <li>- Provvigioni nei confronti di agenti/rappresentanti;</li> <li>- Prestazioni rese nei confronti di condomini.</li> </ul> </li> </ul>	<p><b>Ambito soggettivo</b></p> <p>I soggetti coinvolti sono datori di lavoro, condomini e sostituti di imposta che hanno corrisposto nel mese di luglio 2026 redditi sopra citati. Nell'erogazione dei redditi indicati riguardanti il mese di luglio 2026, il soggetto erogante riveste come detto la qualifica di sostituto di imposta, con conseguente obbligo in capo allo stesso di versare le relative ritenute entro la scadenza indicata.</p>	<p><b>Ravvedimento operoso</b></p> <p>Per le ritenute d'acconto di cui sopra risulta applicabile l'istituto del ravvedimento operoso.</p> <p>Per i contributi Inps, al contrario, lo stesso non è utilizzabile.</p> <p>In base alla "tempestività" nel pagamento degli importi dovuti il sostituto di imposta dovrà versare gli stessi, oltre agli interessi al tasso legale (pari all' 1,60% dal 01.01.2026), nonché le relative sanzioni, che variano a seconda dei casi seguenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ravvedimento "sprint": utilizzabile entro 14 giorni dalla scadenza con applicazione di una sanzione pari allo 0,08% giornaliero (livello massimo, sanzione all'1,16%);</li> <li>• Ravvedimento breve: si tratta di quei casi in cui i versamenti vengono effettuati dal 15°esimo giorno ma entro 30 giorni dalla scadenza. La sanzione ammonta nella misura del 1,25%;</li> <li>• Ravvedimento intermedio: nell'ipotesi di versamenti effettuati oltre 30 giorni ma entro 90 giorni dalla scadenza. La sanzione ammonta nella misura dell'1,38%;</li> <li>• Ravvedimento lungo: si applica a tutti i versamenti eseguiti entro 1 anno dalla violazione, ovvero, se prevista, entro il termine di presentazione della dichiarazione del periodo in cui è stata commessa la violazione. In questo caso la sanzione ammonta nella misura del 3,12%;</li> </ul> <p style="text-align: right;"><i>segue</i></p>

		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ravvedimento biennale: si applica a tutti i versamenti eseguiti oltre 1 anno dalla violazione, ovvero, se prevista, entro il termine di presentazione della dichiarazione del periodo successivo in cui è stata commessa la violazione. In questo caso la sanzione ammonta nella misura del 3,57%.</li> </ul>
--	--	--

SCADENZA		20.08.2026
<b>Versamenti contributi Ar.Co</b>		
<p><b>Ambito oggettivo</b> Entro la scadenza prevista, i contribuenti titolari di attività devono effettuare il versamento della <b>seconda rata dei contributi INPS</b> fissi dovuti sul reddito minimale, relativi alla gestione <b>Artigiani e Commercianti</b>. Il periodo di riferimento è il <b>secondo trimestre 2026</b>. Tali contributi sono calcolati sul reddito minimale e risultano dovuti indipendentemente dal fatturato conseguito o dal reddito effettivamente prodotto dall'attività.</p>	<p><b>Ambito soggettivo</b> Sono tenuti al versamento i soggetti titolari di attività iscritti alla gestione INPS <b>Artigiani e Commercianti</b> nel periodo di riferimento. Si ricorda che:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• i contribuenti in regime forfettario possono beneficiare di una riduzione contributiva pari al <b>33%</b> rispetto all'importo ordinariamente dovuto;</li> <li>• i soggetti titolari di pensione, con età superiore a 65 anni e iscritti alla gestione Artigiani e Commercianti, possono fruire di uno sgravio contributivo INPS pari al <b>50%</b>.</li> </ul>	<p><b>Ravvedimento operoso</b> Con riferimento ai contributi INPS non è previsto l'istituto del ravvedimento operoso.</p>

<b>SCADENZA</b>		<b>20.08.2026</b>
<b>Versamenti autoliquidazione INAIL</b>		
<p><b>Ambito oggettivo</b> Entro la scadenza prevista deve essere effettuato il versamento dell'<b>autoliquidazione INAIL</b> oppure, nel caso in cui il contribuente abbia optato per il pagamento rateale, della <b>seconda rata dell'autoliquidazione INAIL</b>.</p> <p>L'autoliquidazione INAIL è calcolata su base annuale e può essere versata in un'unica soluzione oppure in un massimo di quattro rate annuali di pari importo.</p> <p>In caso di rateazione, le scadenze previste sono:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>16 febbraio 2026</b></li> <li>• <b>16 maggio 2026</b></li> <li>• <b>20 agosto 2026</b></li> <li>• <b>16 novembre 2026</b></li> </ul>	<p><b>Ambito soggettivo</b> L'adempimento riguarda i soggetti titolari di attività artigiana e i soggetti titolari di impresa che occupano lavoratori dipendenti, tenuti all'iscrizione obbligatoria ai fini INAIL.</p>	<p><b>Ravvedimento operoso</b> Con riferimento ai premi INAIL non è previsto l'istituto del ravvedimento operoso.</p>

<b>SCADENZA</b>		<b>20.08.2026</b>
<b>Versamento rate imposte modello redditi e contributi</b>		
<p><b>Ambito soggettivo</b> La scadenza riguarda i seguenti soggetti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• contribuenti ISA/forfettari e soggetti non ISA che hanno optato per il versamento rateale delle imposte e contributi;</li> <li>• soggetti ISA/forfettari tenuti al pagamento delle imposte entro la data del 20.07.2026, i quali hanno optato per il versamento con maggiorazione in misura pari allo 0,8%.</li> </ul>	<p><b>Ambito soggettivo</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• contribuenti ISA/forfettari che hanno versato la prima rata delle imposte entro il giorno 20.07.2026, versano la seconda rata entro la data del 20.08.2026;</li> <li>• soggetti non ISA che hanno versato la prima rata entro il giorno 30.06.2026 (senza maggiorazione), ovvero entro la data del 30.07.2026 (con maggiorazione dello 0,4%) versano la relativa rata delle imposte entro il giorno 20.08.2026;</li> <li>• contribuenti ISA/forfettari tenuti a versare le imposte entro il giorno 20.07.2026, versano le imposte e contributi medesimi entro la data del 20.08.2026 con maggiorazione dello 0,8% in unica soluzione o in forma rateale.</li> </ul>	

<b>SCADENZA</b>		<b>25.08.2026</b>
<b>Presentazione elenchi Intrastat</b>		
<p>I contribuenti che effettuano operazioni attive o passive con altri operatori situati in altri stati membri UE devono provvedere a trasmettere periodicamente i modelli Intrastat riepilogativi. Questi elenchi hanno una periodicità, può essere mensile o trimestrale. In particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Trimestrali: sono coloro che hanno effettuato operazioni nei 4 trimestri precedenti e per ciascuna categoria di operazione per un ammontare trimestrale non superiore alla soglia di Euro 50.000;</li> <li>• Mensili: contribuenti che non si trovano nelle condizioni precedenti</li> </ul> <p>Le neo-attività, ossia i contribuenti che hanno iniziato l'attività da un periodo inferiore all'anno, presentano gli elenchi con cadenza trimestrale, purché la soglia sia rispettata nei trimestri già trascorsi.</p>		
<p><b>Ambito soggettivo</b></p> <p>Entro questa data vanno trasmessi gli elenchi riepilogativi delle operazioni intracomunitarie registrate o soggette a registrazione, da parte dei soggetti passivi, per i seguenti periodi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• mese di luglio 2026.</li> </ul>	<p><b>Ambito oggettivo</b></p> <p>Sono interessati da questo adempimento tutti gli operatori che effettuano operazioni intracomunitarie (cessioni di beni/prestazioni di servizi), ossia con soggetti passivi stabiliti in altro stato membro UE.</p> <p><i>I soggetti aderenti al regime forfettario compilano gli elenchi Intrastat limitatamente alle sole operazioni attive.</i></p>	<p><b>Ravvedimento operoso</b></p> <p>Risulta applicabile l'istituto del ravvedimento operoso.</p> <p>Si tenga conto che a livello sanzionatorio:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• omessa dichiarazione: comporta una sanzione da Euro 500 a Euro 1.000 per singolo elenco omesso;</li> <li>• tardiva dichiarazione: in questo caso l'elenco viene presentato entro 30 giorni dalla richiesta inviata dagli uffici preposti. In questo caso la sanzione ammonta da Euro 250 a Euro 500 per singolo elenco;</li> <li>• compilazione incompleta, irregolare o inesatta: in questo caso la sanzione è ridotta e varia da Euro 500 a Euro 1.000 per ciascun elenco</li> </ul>

SETTEMBRE

SCADENZA		16.09.2026
<b>Versamenti IVA e ritenute d'acconto</b>		
<p><b>Ambito oggettivo</b></p> <p>Entro questa data è necessario effettuare il versamento:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Dell'Iva mensile di agosto 2026</li> <li>• Delle ritenute operate nel mese di agosto 2026 riguardo:                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- Redditi da lavoro autonomo;</li> <li>- Redditi da lavoro dipendente;</li> <li>- Utilizzazioni di marchi e opere dell'ingegno;</li> <li>- Provvigioni nei confronti di agenti/rappresentanti;</li> <li>- Prestazioni rese nei confronti di condomini.</li> </ul> </li> </ul>	<p><b>Ambito soggettivo</b></p> <p>I soggetti coinvolti sono datori di lavoro, condomini e sostituti di imposta che hanno corrisposto nel mese di agosto 2026 redditi di cui sopra citati. Nell'erogazione dei redditi indicati riguardanti il mese di agosto 2026, il soggetto erogante riveste come detto la qualifica di sostituto di imposta, con conseguente obbligo in capo allo stesso di versare le relative ritenute entro la scadenza indicata.</p>	<p><b>Ravvedimento operoso</b></p> <p>Per le ritenute d'acconto di cui sopra risulta applicabile l'istituto del ravvedimento operoso.</p> <p>Per i contributi Inps, al contrario, lo stesso non è utilizzabile.</p> <p>In base alla "tempestività" nel pagamento degli importi dovuti il sostituto di imposta dovrà versare gli stessi, oltre agli interessi al tasso legale (pari all' 1,60% dal 01.01.2026), nonché le relative sanzioni, che variano a seconda dei casi seguenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ravvedimento "sprint": utilizzabile entro 14 giorni dalla scadenza con applicazione di una sanzione pari allo 0,08% giornaliero (livello massimo, sanzione all'1,16%);</li> <li>• Ravvedimento breve: si tratta di quei casi in cui i versamenti vengono effettuati dal 15°esimo giorno ma entro 30 giorni dalla scadenza. La sanzione ammonta nella misura del 1,25%;</li> <li>• Ravvedimento intermedio: nell'ipotesi di versamenti effettuati oltre 30 giorni ma entro 90 giorni dalla scadenza. La sanzione ammonta nella misura dell'1,38%;</li> <li>• Ravvedimento lungo: si applica a tutti i versamenti eseguiti entro 1 anno dalla violazione, ovvero, se prevista, entro il termine di presentazione della dichiarazione del periodo in cui è stata commessa la violazione. In questo caso la sanzione ammonta nella misura del 3,12%;</li> </ul> <p style="text-align: right;"><i>segue</i></p>

		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ravvedimento biennale: si applica a tutti i versamenti eseguiti oltre 1 anno dalla violazione, ovvero, se prevista, entro il termine di presentazione della dichiarazione del periodo successivo in cui è stata commessa la violazione. In questo caso la sanzione ammonta nella misura del 3,57%.</li> </ul>
--	--	--

<p><b>SCADENZA</b></p> <p><b>Versamento rate imposte modello redditi e contributi</b></p>	<p><b>20.08.2026</b></p>
<p><b>Ambito soggettivo</b></p> <p>La scadenza riguarda i seguenti soggetti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• contribuenti ISA/forfettari e soggetti non ISA che hanno optato per il versamento rateale delle imposte e contributi;</li> <li>• soggetti ISA/forfettari tenuti al pagamento delle imposte entro la data del 20.07.2026, i quali hanno optato per il versamento con maggiorazione in misura pari allo 0,8%.</li> </ul>	<p><b>Ambito oggettivo</b></p> <p>La scadenza riguarda:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• contribuenti ISA/forfettari che hanno versato la prima rata delle imposte entro il giorno 20.07.2026, versano la terza rata entro la data del 16.09.2026;</li> <li>• soggetti non ISA che hanno versato la prima rata entro il giorno 30.06.2026 (senza maggiorazione), ovvero entro la data del 30.07.2026 (con maggiorazione dello 0,4%) versano la relativa rata delle imposte entro il giorno 16.09.2026;</li> <li>• contribuenti ISA/forfettari tenuti a versare le imposte entro il giorno 20.07.2026, versano le imposte e contributi medesimi entro la data del 20.08.2026 con maggiorazione dello 0,8% in unica soluzione o in forma rateale.</li> </ul>

<b>SCADENZA</b>		<b>25.09.2026</b>
<b>Presentazione elenchi Intrastat</b>		
<p>I contribuenti che effettuano operazioni attive o passive con altri operatori situati in altri stati membri UE devono provvedere a trasmettere periodicamente i modelli Intrastat riepilogativi. Questi elenchi hanno una periodicità, può essere mensile o trimestrale. In particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Trimestrali: sono coloro che hanno effettuato operazioni nei 4 trimestri precedenti e per ciascuna categoria di operazione per un ammontare trimestrale non superiore alla soglia di Euro 50.000;</li> <li>• Mensili: contribuenti che non si trovano nelle condizioni precedenti</li> </ul> <p>Le neo-attività, ossia i contribuenti che hanno iniziato l'attività da un periodo inferiore all'anno, presentano gli elenchi con cadenza trimestrale, purché la soglia sia rispettata nei trimestri già trascorsi.</p>		
<p><b>Ambito soggettivo</b></p> <p>Entro questa data vanno trasmessi gli elenchi riepilogativi delle operazioni intracomunitarie registrate o soggette a registrazione, da parte dei soggetti passivi, per i seguenti periodi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• mese di agosto 2026.</li> </ul>	<p><b>Ambito oggettivo</b></p> <p>Sono interessati da questo adempimento tutti gli operatori che effettuano operazioni intracomunitarie (cessioni di beni/prestazioni di servizi), ossia con soggetti passivi stabiliti in altro stato membro UE.</p> <p><i>I soggetti aderenti al regime forfettario compilano gli elenchi Intrastat limitatamente alle sole operazioni attive.</i></p>	<p><b>Profilo sanzionatorio</b></p> <p>Risulta applicabile l'istituto del ravvedimento operoso.</p> <p>Si tenga conto che a livello sanzionatorio:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• omessa dichiarazione: comporta una sanzione da Euro 500 a Euro 1.000 per singolo elenco omesso;</li> <li>• tardiva dichiarazione: in questo caso l'elenco viene presentato entro 30 giorni dalla richiesta inviata dagli uffici preposti. In questo caso la sanzione ammonta da Euro 250 a Euro 500 per singolo elenco;</li> <li>• compilazione incompleta, irregolare o inesatta: in questo caso la sanzione è ridotta e varia da Euro 500 a Euro 1.000 per ciascun elenco</li> </ul>

<b>SCADENZA</b>		<b>30.09.2026</b>
<b>Comunicazione delle liquidazioni periodiche IVA – secondo trimestre 2026</b>		
<b>Ambito soggettivo</b> Entro il <b>30 settembre 2026</b> deve essere trasmessa la comunicazione dei dati contabili riepilogativi delle liquidazioni periodiche IVA relative al <b>secondo trimestre 2026</b> , mediante il modello LIPE. La comunicazione deve contenere, in particolare, i seguenti dati: <ul style="list-style-type: none"> <li>• ammontare complessivo delle operazioni attive e passive del periodo;</li> <li>• IVA esigibile e IVA detratta;</li> <li>• IVA a debito o a credito risultante dalla liquidazione periodica;</li> <li>• eventuali crediti d'imposta;</li> <li>• interessi dovuti per le liquidazioni trimestrali.</li> </ul>	<b>Ambito oggettivo</b> Sono tenuti all'adempimento i soggetti passivi IVA, sia mensili sia trimestrali. Restano esclusi i soggetti non obbligati alla presentazione della dichiarazione annuale IVA o all'effettuazione delle liquidazioni periodiche, salvo il caso in cui, nel corso dell'anno, siano venute meno le condizioni di esonero. L'obbligo non sussiste in assenza di dati da indicare nella comunicazione. Permane, invece, qualora debbano essere riportati crediti provenienti da periodi precedenti.	
		<b>Profilo sanzionatorio</b> In caso di omessa, incompleta o infedele comunicazione, è applicabile l'istituto del ravvedimento operoso. La sanzione ordinaria prevista varia da <b>euro 500 a euro 2.000</b> . La sanzione è ridotta alla metà se la trasmissione viene effettuata entro i <b>15 giorni successivi alla scadenza ordinaria</b> oppure se, entro lo stesso termine, viene trasmessa una comunicazione corretta e aggiornata.

<b>SCADENZA</b>		<b>30.09.2026</b>
<b>Rottamazione <i>quinquies</i> – scadenza rata</b>		
<b>Ambito soggettivo</b> La norma risale alla Legge di Bilancio 2026. In particolare, ci si rivolge ai contribuenti aventi debiti iscritti a ruolo affidati presso Agenzia Entrate Riscossione nel periodo intercorrente tra il giorno 01.01.2000 e il giorno 31.12.2023 e rientranti nel perimetro normativo. Tali contribuenti potevano presentare domanda per fruire del beneficio della c.d. Rottamazione <i>quinquies</i> (azzeramento di sanzioni e interessi), entro la data del 30.04.2026.	<b>Ambito oggettivo</b> I contribuenti citati che hanno aderito alla rottamazione <i>quinquies</i> e che hanno optato per il pagamento rateale, dovranno effettuare entro questa data il versamento della rata scadente.	
<b>ATTENZIONE:</b> Con la conversione in legge del Decreto Fiscale è stata modificata la legge di bilancio 2026, introducendo, per la rottamazione <i>quinquies</i> , una tolleranza di 5 giorni per i versamenti tardivi. Tale tolleranza si applica però esclusivamente al pagamento dell'unica rata, in caso di versamento in unica soluzione, oppure dell'ultima rata del piano di dilazione, in caso di pagamento rateale. Restano invece invariate le regole relative al pagamento delle rate intermedie.		

<p><b>SCADENZA</b></p> <p><b>Termine ultimo per invio 730 precompilato 2026 anno 2025</b></p>	<p><b>30.09.2026</b></p>
<p><b>Ambito soggettivo</b></p> <p>Il Modello 730/2026 va presentato da contribuenti in regime di sostituzione d'imposta, ossia lavoratori dipendenti e pensionati</p>	<p><b>Ambito oggettivo</b></p> <p>Dal punto di vista oggettivo, la dichiarazione 730/2026 è definita "precompilata" in quanto contiene una serie di dati e informazioni relativi al contribuente, quali redditi e oneri detraibili o deducibili. Tali dati sono trasmessi telematicamente all'Agenzia delle entrate da diversi soggetti coinvolti, tra cui professionisti sanitari, intermediari, datori di lavoro e altri operatori tenuti all'invio.</p> <p>Il modello deve essere presentato dal contribuente entro il 30 settembre 2026, direttamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate, oppure tramite il proprio sostituto d'imposta, qualora quest'ultimo abbia comunicato entro il 15 gennaio la disponibilità a prestare assistenza fiscale. In alternativa, la presentazione può avvenire tramite un Caf o un professionista abilitato, quale consulente del lavoro, dottore commercialista, ragioniere o perito commerciale, anche in forma di società tra professionisti.</p> <p>In relazione al modello 730 precompilato, possono verificarsi le seguenti situazioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• se la dichiarazione non richiede correzioni o integrazioni, il contribuente può accettarla senza apportare modifiche;</li> <li>• se, invece, alcuni dati risultano errati o incompleti, è necessario procedere con le opportune modifiche e/o integrazioni, ad esempio nel caso in cui debba essere indicato un reddito non riportato nella dichiarazione. Il contribuente può inoltre aggiungere eventuali oneri detraibili o deducibili non presenti nel modello precompilato. In tali ipotesi, il sistema elabora e mette a disposizione un nuovo modello 730 e un nuovo prospetto 730-3, contenente il risultato della liquidazione ricalcolato sulla base delle modifiche effettuate.</li> </ul> <p>Una volta accettato o modificato, il 730 precompilato può essere presentato direttamente tramite l'applicazione web messa a disposizione dall'Agenzia delle entrate.</p>

# Le novità del “Decreto Fiscale” n.38 del 27/03/2026



A cura di **Luca Malaman**

È stato convertito in legge, con modificazioni, il D.L. 27 marzo 2026, recante disposizioni urgenti in materia fiscale ed economica (c.d. “Decreto Fiscale”) (Legge 22 maggio 2026, n. 88) e pubblicato in Gazzetta Ufficiale il 22 maggio 2026.

Le principali misure di natura fiscale contenute nel decreto riguardano concordato preventivo biennale 2026/2027, iperammortamento, rottamazione *quinquies*, credito d'imposta 5.0 esodati, dividendi e plusvalenze pex.

## CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE 2026/2027

Il concordato preventivo biennale (CPB) è un istituto volto a favorire l'adempimento spontaneo degli obblighi dichiarativi.

Vi possono aderire i titolari di partita IVA che, nel corso del 2025, hanno esercitato, in via prevalente, una delle attività economiche del settore dell'agricoltura, delle manifatture, dei servizi, delle attività professionali e del commercio per le quali risultano approvati gli ISA, tenuti all'applicazione degli stessi per il medesimo periodo d'imposta.

Nel modello è necessario autodichiarare di non avere debiti tributari amministrati dall'Agenzia delle Entrate o debiti contributivi di valore superiori a euro 5.000, che sarà comunque possibile estinguere entro i termini di adesione.

È altresì necessario dichiarare l'assenza di cause di esclusione, che ricordiamo essere:

- mancata presentazione della dichiarazione dei redditi in relazione ad almeno uno dei tre periodi d'imposta precedenti a quelli di applicazione del concordato;
- condanna per uno dei reati previsti dal decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, dall'articolo 2621 del Codice civile, nonché dagli articoli 648-*bis*, 648-*ter* e 648-*ter*1 del codice penale, commessi negli ultimi tre periodi d'imposta antecedenti a quelli di applicazione del concordato;
- conseguimento, nel periodo d'imposta precedente a quelli cui si riferisce la proposta, di redditi o quote di redditi, in tutto o in parte esenti, esclusi o non concorrenti alla base imponibile, in misura superiore al 40 per cento del reddito derivante dall'esercizio d'impresa o di arti e professioni;
- adesione, nel corso del primo periodo d'imposta del biennio oggetto del concordato, al regime forfettario;
- realizzazione, nel corso del primo periodo d'imposta del biennio oggetto di concordato, di operazioni di fusione, scissione e conferimento di azienda o di ramo di azienda;
- partecipazione, da parte di titolari di reddito di lavoro autonomo ad associazioni o a società tra professionisti

o avvocati, qualora non vi sia adesione al concordato da parte dell'associazione o società partecipata per i medesimi periodi d'imposta cui aderisce il socio o l'associato e viceversa.

Il decreto n. 38/2026 ha apportato modifiche sia alle scadenze di presentazione che alle modalità di calcolo della proposta.

Per quanto riguarda la determinazione del reddito d'impresa oggetto di concordato ai fini IRPEF e IRES, il decreto ha chiarito che non rileva la maggiorazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria legata all'iperammortamento.

La maggiorazione applicabile alle quote di ammortamento e ai canoni di leasing, in fase di applicazione del CPB, è considerata rettifica in positivo del reddito utilizzato per calcolare la proposta di concordato, e rettifica in negativo del reddito dei due periodi di concordato.

Sono state introdotte anche due nuove soglie massime per le proposte formulate.

Il reddito proposto non può eccedere il corrispondente reddito dichiarato nel periodo d'imposta antecedente a quelli cui si riferisce la proposta, aumentato di una percentuale che varia a seconda del punteggio ISA, come riportato nella tabella seguente:

PUNTEGGIO ISA	SOGLIA MAX REDDITO ANNO PRECEDENTE
10	10%
Tra 9 e 10	15%
Tra 8 e 9	25%
Tra 6 e 8	30% NOVITÀ
Tra 1 e 6	35% NOVITÀ

Il decreto ha anche provveduto a modificare il termine per aderire al concordato relativo al biennio 2026-2027, spostando al 31 ottobre 2026 ovvero all'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 (in precedenza 30 settembre 2026).

### ROTTAMAZIONE *QUINQUIES*: “ESTENSIONE” AGLI ENTI LOCALI

La rottamazione *quinquies* riguarda tutti i carichi affidati all'Agente della riscossione nel periodo ricompreso tra il 1° gennaio 2000 e il 31 dicembre 2023 derivanti da omesso versamento di imposte, a seguito dei controlli automatici e formali, contributi previdenziali dovuti all'INPS, con esclusione di quelli richiesti a seguito di accertamento, sanzioni amministrative irrogate, per violazioni del Codice della strada dalle competenti amministrazioni dello Stato.

Il decreto n. 38/2026 ha stabilito che la rottamazione *quinquies* viene estesa ai carichi delle Regioni ed Enti locali che ne deliberino l'applicazione.

Sono definibili tutti i carichi tributari (IMU, Tari, Tosap, ecc) e quelli di natura patrimoniale (es. rette degli asili), oltre alle sanzioni al Codice della Strada irrogate dalla polizia locale.

La procedura prevede:

Scadenza	Adempimento
30/06/2026	Pubblicazione della delibera consiliare con cui l'ente locale aderisce alla definizione agevolata
15/09/2026	L'Agente della Riscossione mette a disposizione l'elenco dei carichi interessati e la modalità di presentazione delle domande
31/10/2026	Termine di presentazione della domanda di adesione da parte del debitore
31/12/2026	L'Agente della Riscossione invia ai contribuenti il Prospetto delle somme dovute
31/01/2027	Termine per il pagamento della 1° o unica rata

### Soglia di tolleranza di 5 giorni

Il Decreto Fiscale ha inoltre introdotto anche per la Rottamazione *quinquies* la soglia di tolleranza di 5 giorni di calendario per i pagamenti tardivi, ma solamente per le rate intermedie. Restano escluse la prima e l'ultima rata.

## BLOCCO DEI PAGAMENTI

A partire dal 15 giugno 2026 tutte le Amministrazioni Pubbliche, prima di procedere al pagamento in favore di esercenti arti e professioni quale corrispettivo per l'attività svolta, devono verificare se il professionista risulta moroso con il pagamento di cartelle di pagamento di qualsiasi importo.

In caso di presenza di ruoli, la P.A. destinerà l'importo dovuto al soddisfacimento delle cartelle, e l'eventuale eccedenza a pagamento del professionista.

Il D.L. n. 38/2026 introduce il blocco dei pagamenti solo nel caso di presenza di cartelle di pagamento superiori ad euro 5.000.

## IPERAMMORTAMENTO

La Legge di Bilancio 2026 ha reintrodotta l'agevolazione "iperammortamento", in sostituzione del credito d'imposta Industria 4.0 e Transizione 5.0.

L'agevolazione consiste in una maggiorazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria deducibili IRPEF/IRES, differenziata a seconda dell'ammontare dell'investimento effettuato:

- 180% per investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- 100% per investimenti da 2,5 milioni di euro fino a 10 milioni di euro;
- 50% per investimenti da 10 milioni di euro fino a 20 milioni di euro.

Il D.L. n. 38/2026 ha confermato che i beni agevolati possono essere prodotti fin dal 1/01/2026 anche in paesi extraUE.

L'articolo 7, commi 1-3, conferma l'eliminazione del vincolo che limitava l'iperammortamento ai soli beni strumentali prodotti nell'Unione europea o nello Spazio economico europeo. La maggiorazione torna accessibile anche agli investimenti in beni strumentali realizzati fuori da tale area geografica, purché rientranti nelle categorie agevolate e in possesso degli altri requisiti previsti dalla disciplina.

## CREDITO IMPOSTA TRANSIZIONE 5.0 – “ESODATI”

Le imprese che nel periodo dal 01/01/2024 al 31/12/2025:

- hanno effettuato investimenti in nuovi beni strumentali;
- hanno inviato le comunicazioni preventive per il credito Transizione 5.0;
- non hanno potuto accedere al credito d'imposta a causa dell'esaurimento delle risorse (cosiddette imprese “esodate”)

potranno accedere ad un nuovo credito d'imposta nel 2026 pari all'89,77% di quanto richiesto.

Il decreto riconosce un credito d'imposta alle imprese che avevano presentato le comunicazioni preventiva per accedere al Piano Transizione 5.0 tra il 7 e il 27 novembre 2025 e avevano ottenuto dal GSE la verifica tecnica positiva dell'investimento, ma erano rimaste escluse per esaurimento delle risorse.

La percentuale riconosciuta è pari all'89,77% dell'importo richiesto.

Il credito riguarda gli investimenti in beni tecnologicamente avanzati riconducibili agli allegati A e B della L. n. 232/2016 e include anche le spese di formazione del personale collegate agli investimenti agevolati.

L'utilizzo del credito sarà in compensazione tramite modello F24, entro il 31 dicembre 2026, dopo la comunicazione del GSE del credito effettivamente utilizzabile.

L'importo del credito non compensato entro il 2026 verrà perso.

## AGENZIE DI VIAGGIO – RITENUTA SULLE PROVVISORI

La Legge di Bilancio 2026 ha introdotto l'obbligo di effettuazione della ritenuta per alcuni soggetti che ne erano esclusi, fra cui le agenzie di viaggio e turismo e gli agenti/raccomandatori/mediatori marittimi e aerei e gli agenti/commissionari di imprese petrolifere per le prestazioni ad esse rese direttamente, confermando la possibilità di applicare la ritenuta in misura ridotta nel caso ci si avvalga di dipendenti o collaboratori.

Il Decreto Fiscale ha differito al 01/05/2026 tale obbligo e ha reintrodotta l'esenzione di applicazione della ritenuta per le agenzie di viaggio e turismo, ma limitatamente ai compensi, comunque denominati, percepiti per la vendita, l'emissione, la prenotazione o l'intermediazione dei documenti di viaggio relativi ai trasporti di persone.

## RITENUTA SUI PREMI AGLI ATLETI DILETTANTI

È stata confermata la disapplicazione della ritenuta del 20% sui premi pagati dal 28/03/2026 fino al 31/12/2026 da parte delle Federazioni sportive/DSA, Enti di promozione sportiva ed ASD/SSD ai propri tesserati atleti/tecnici che operano nell'area del dilettantismo.

Rientrano in questa categoria i premi ottenuti per la partecipazione a competizioni sportive e a raduni, in qualità di componenti delle squadre nazionali di disciplina, nell'ambito di manifestazioni nazionali o internazionali, purché tali premi siano collegati alla preparazione delle manifestazioni stesse e il loro ammontare complessivo, nel periodo d'imposta, non superi euro 300.

## DIVIDENDI ALLE IMPRESE E PLUSVALENZE PEX

È stata confermata la soppressione del regime introdotto dalla Legge di bilancio 2026, con integrale ritorno alla

situazione vigente al 31/12/2025, con effetto retroattivo a decorrere dal 1/01/2026.

La Legge di Bilancio 2026 aveva disposto che il regime di parziale imponibilità (5% per le società di capitali e 40%/49,72%/58,14% per i soggetti Irpef) degli utili la cui distribuzione risultava deliberata a decorrere dal 1/01/2026 e delle plusvalenze con i requisiti per il “regime PEX” realizzate su partecipazioni acquisite a decorrere dal 1/01/2026 operasse solo in caso di partecipazioni che fossero di entità almeno pari al 5% del capitale della partecipata o avessero un valore fiscale complessivo almeno pari a euro 500.000. In assenza del “requisito partecipativo”, operava l'imponibilità per il 100%.

Analogo criterio era previsto fosse applicato per poter operare la ritenuta ridotta del 1,20% sui dividendi erogati a soggetti esteri residenti in paesi UE/SEE inclusi nella c.d. “white list”.



**BOX DI SINTESI**

**Le principali novità del decreto fiscale**

CPB 2026-2027	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Proroga termine adesione al 31/10/2026;</li> <li>• introdotte delle soglie massime di reddito concordato anche per i contribuenti con voto ISA inferiore a 8;</li> <li>• l'iperammortamento non rileva ai fini della determinazione del reddito concordato</li> </ul>
Rottamazione <i>quinques</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Estesa ai tributi locali, libertà di scelta dei Comuni se aderire o meno alla sanatoria; 31/10/2026 termine per presentare la domanda;</li> <li>• tolleranza di 5 giorni nel versamento delle rate</li> </ul>
Blocco dei pagamenti della P.A. ai professionisti	Decorre dal 15/06/2026 il blocco dei pagamenti nel caso di presenza di cartelle oltre i 5.000.
Iperammortamento	Sono agevolabili anche i beni prodotti in paesi extra-Ue.
Esodati 5.0	Riconosciuto un credito d'imposta pari al 89,77% dell'importo originariamente previsto. Per questi soggetti il credito dovrà essere utilizzato in compensazione entro il 31/12/2026.
Agenzie di viaggio	Sono esenti da ritenuta solo i compensi per la vendita, l'emissione, la prenotazione o l'intermediazione dei documenti di viaggio relativi a trasporti di persone
Ritenuta sui premi agli atleti dilettanti	Confermata la ritenuta del 20% su alcuni premi pagati ai propri tesserati
Dividendi alle imprese e plusvalenze PEX	Cancellate le novità introdotte con la legge di bilancio 2026.

# Modello IVA TR in scadenza al 31 luglio 2026: compilazione e utilizzo



A cura della **Redazione**

La vigente normativa IVA consente, a determinate condizioni, di utilizzare in compensazione o richiedere a rimborso il credito IVA infrannuale, senza dover attendere l'invio della dichiarazione annuale IVA. Il corretto utilizzo di tale strumento è di importanza strategica per le imprese, consentendo – nel rispetto dei requisiti di legge – di ridurre drasticamente i tempi di recupero del credito IVA, migliorando sensibilmente la gestione finanziaria del contribuente. Per lo studio professionale diventa quindi indispensabile verificare la sussistenza dei presupposti applicativi del modello IVA TR ed effettuare i dovuti controlli onde perfezionare l'adempimento IVA TR nel rispetto dei parametri normativi previsti.

## PREMESSE E NORMATIVA DI RIFERIMENTO

La vigente normativa IVA consente:

- ai soggetti passivi IVA stabiliti in Italia; e
- ai soggetti passivi non residenti nel territorio dello Stato ma ivi identificati ai fini IVA (o in via diretta o in via indiretta, per il tramite di un rappresentante fiscale)

di:

- a) richiedere a rimborso; o
- b) di utilizzare in compensazione;

il credito IVA infrannuale, relativo ad uno dei primi tre trimestri solari, da intendersi quale differenza positiva tra l'imposta detraibile (assolta sugli acquisti) e l'IVA applicata in rivalsa sulle operazioni attive relative al periodo/trimestre di riferimento.

### **ESEMPIO PRATICO**

#### **IL CALCOLO DEL CREDITO IVA INFRANNUALE**

Nel secondo trimestre del 2026 BETA S.r.l. pone in essere le seguenti operazioni attive:

- Operazioni attive imponibili per € 30.000, con IVA al 22% (€ 6.600);
- Acquisti di beni e servizi per € 70.000, con IVA al 22% (interamente detraibile) (€15.400).

In tal caso, BETA S.r.l. ha maturato nel II trimestre 2026 un credito IVA pari a € 8.800 (€ 15.400 - € 6.600).

L'eventuale credito IVA relativo al quarto trimestre, invece, dovrà essere necessariamente gestito direttamente in sede di dichiarazione IVA annuale.

Ciò detto, secondo quanto previsto dall'articolo 38-bis, comma 2, del D.P.R. n. 633/72, il contribuente può ottene-

re il rimborso del credito IVA relativo a periodi inferiori all'anno (trimestre<sup>1</sup>) qualora esso sia di importo superiore a € 2.582,28 e sussista almeno una delle seguenti specifiche condizioni:

1. esercizio in via esclusiva o prevalente di attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette ad IVA con aliquota media, maggiorata del 10%, inferiori a quelle dell'IVA relativa agli acquisti e alle importazioni (presupposto della c.d. "aliquota media"). Nel calcolo dell'aliquota media devono essere esclusi sia gli acquisti (e/o le importazioni) che le cessioni di beni ammortizzabili;
2. effettuazione di operazioni non imponibili di cui agli artt. 8 (cessioni all'esportazione), 8-*bis* (operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione) e 9 (servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali) del d.P.R. n. 633/72, nonché di operazioni assimilate e intracomunitarie, per un ammontare superiore al 25% dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate (presupposto delle operazioni non imponibili);
3. svolgimento dell'attività da parte di soggetti non residenti che si siano identificati direttamente in Italia ai fini IVA ex articolo 35-*ter* del d.P.R. n. 633/72 o che abbiano nominato un "rappresentante fiscale" (presupposto dei soggetti non residenti);
4. acquisto o importazione di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai 2/3 dell'ammontare complessivo degli acquisti e delle importazioni di beni e servizi imponibili ai fini IVA<sup>2</sup> (presupposto dei beni ammortizzabili);
5. effettuazione, nei confronti di soggetti passivi non stabiliti nel territorio dello Stato, per un importo superiore al 50% dell'ammontare di tutte le operazioni effettuate, di (a) prestazioni di lavorazione relative a beni mobili materiali o (b) prestazioni di trasporto di beni e relative prestazioni di intermediazione o (c) prestazioni di servizi accessorie ai trasporti di beni e relative prestazioni di intermediazione o (d) ovvero prestazioni di servizi esenti di cui ai punti da 1 a 4 del comma 1 dell'articolo 10 del d.P.R. n. 633/72<sup>3</sup>.

#### **ESEMPIO PRATICO**

#### **PRESUPPOSTO DELLE OPERAZIONI NON IMPONIBILI**

Nel II trimestre del 2026 ALFA S.r.l. pone in essere le seguenti operazioni attive:

- Esportazioni € 100.000;
- Operazioni imponibili IVA al 22% € 400.000

per un totale operazioni attive nel I trimestre 2026 pari a € 500.000.

In tale caso, ALFA S.r.l. non presenta i requisiti per richiedere in compensazione/a rimborso l'IVA del II trimestre 2026, in quanto il rapporto tra le operazioni non imponibili (€ 100.000) e le operazioni complessivamente effettuate nel periodo di riferimento (€ 500.000) è pari al 20% (inferiore al 25% richiesto dalla norma di legge).

1 A prescindere dalla periodicità con la quale viene liquidata l'IVA (mensile o trimestrale).

2 In questo caso, il rimborso è limitato all'IVA assolta sull'acquisto o importazione.

3 Si tratta, in particolare, delle: 1) prestazioni di servizi concernenti la concessione e la negoziazione di crediti, la gestione degli stessi da parte dei concedenti e le operazioni di finanziamento; l'assunzione di impegni di natura finanziaria, l'assunzione di fidejussioni e di altre garanzie e la gestione di garanzie di crediti da parte dei concedenti; le dilazioni di pagamento, le operazioni, compresa la negoziazione, relative a depositi di fondi, conti correnti, pagamenti, giroconti, crediti e ad assegni o altri effetti commerciali, ad eccezione del recupero di crediti; la gestione di fondi comuni di investimento e di fondi pensione di cui al D. Lgs. n. 124/1993 nonché di prodotti pensionistici individuali paneuropei (PEPP) di cui al regolamento (UE) 2019/1238, le dilazioni di pagamento e le gestioni similari e il servizio bancoposta; 2) le operazioni di assicurazione, di riassicurazione e di vitalizio; 3) le operazioni relative a valute estere aventi corso legale e a crediti in valute estere, eccettuati i biglietti e le monete da collezione e comprese le operazioni di copertura dei rischi di cambio; 4) le operazioni relative ad azioni, obbligazioni o altri titoli non rappresentativi di merci e a quote sociali, eccettuati la custodia e l'amministrazione dei titoli nonché il servizio di gestione individuale di portafogli; le operazioni relative a valori mobiliari e a strumenti finanziari diversi dai titoli, incluse le negoziazioni e le opzioni ed eccettuati la custodia e l'amministrazione nonché il servizio di gestione individuale di portafogli.

**ESEMPIO  
PRATICO****PRESUPPOSTO DELL'ALIQUOTA MEDIA**

Nel II trimestre del 2026 ALFA S.r.l. pone in essere le seguenti operazioni attive:

- Operazioni con applicazione del reverse charge € 200.000;
- Operazioni imponibili IVA al 22% € 100.000 (IVA pari a € 22.000);
- Acquisti imponibili con IVA al 10%: € 100.000 (IVA pari a € 10.000);
- Acquisti imponibili con IVA al 22%: € 400.000 (IVA pari a € 88.000).

Il calcolo dell'aliquota media delle operazioni attive avviene secondo la seguente formula:

$$\frac{\text{€ 22.000 (IVA)}}{\text{€ 300.000 (IMP.LE)}} = \text{aliquota media delle operazioni attive } 7,33\%, \text{ da maggiorare del } 10\%$$

aliquota media operazioni attive maggiorata =  $7,33\% \times 1,10 = 8,06\%$ .

Il calcolo dell'aliquota media delle operazioni passive avviene secondo la seguente formula:

$$\frac{\text{€ 98.000 (IVA)}}{\text{€ 500.000 (IMP.LE)}} = \text{aliquota media delle operazioni passive } 19,60\%.$$

In questo caso, vi sono i presupposti per la richiesta, mediante la presentazione del modello IVA TR, di rimborso/compensazione infrannuale del credito IVA del trimestre, in quanto l'aliquota media delle operazioni attive, maggiorata del 10%, è inferiore all'aliquota media delle operazioni passive.

**ESEMPIO  
PRATICO****PRESUPPOSTO DEGLI ACQUISTI DI BENI AMMORTIZZABILI**

Nel corso del II trimestre del 2026 ALFA S.r.l. ha acquistato beni ammortizzabili per € 100.000, oltre IVA pari a € 22.000, ed altri acquisti di beni nel medesimo periodo per € 30.000, oltre IVA pari a € 6.600.

In tale caso, l'ammontare degli acquisti di beni ammortizzabili è pari al 76,92% (€ 100.000) dell'ammontare complessivo degli acquisti del periodo (€ 100.000 + € 30.000 = € 130.000) e, quindi, è superiore ai 2/3 (66,67%); pertanto, sussistono i presupposti per la richiesta, mediante la presentazione del modello IVA TR, di rimborso/compensazione infrannuale dell'IVA relativa all'acquisto dei predetti beni ammortizzabili (€ 22.000).

In alternativa alla richiesta di rimborso, il contribuente può utilizzare il credito IVA in compensazione nel modello F24, per pagare altri tributi, contributi e/o premi.

La richiesta di rimborso o di compensazione del credito IVA infrannuale relativo ai primi tre trimestri dell'anno deve obbligatoriamente avvenire mediante la presentazione del modello IVA TR, approvato con il Provvedimento del 26 marzo 2020 del Direttore dell'Agenzia delle Entrate e s.m.i.

**BOX DI SINTESI**

- Il credito IVA infrannuale può essere chiesto a rimborso/utilizzato in compensazione solo in relazione ai primi tre trimestri dell'anno e a condizione che sia di importo superiore a € 2.582,28 e che ricorrano i casi specifici previsti dall'articolo 38-*bis*, comma 2, del d.P.R. n. 633/72
- Al fine di utilizzare chiedere a rimborso/utilizzare in compensazione il credito IVA infrannuale occorre presentare il modello IVA TR
- Il credito IVA relativo al quarto trimestre è "recuperabile" esclusivamente in sede di dichiarazione annuale IVA

**TERMINI E MODALITÀ DI PRESENTAZIONE DEL MODELLO IVA TR**

In base a quanto previsto dall'articolo 8, comma 3, del d.P.R. n. 542/99, il modello IVA TR deve essere presentato entro l'ultimo giorno del mese successivo al trimestre di riferimento, fermo restando che, se i termini cadono di sabato o in un giorno festivo, la scadenza di trasmissione è prorogata al primo giorno lavorativo successivo. La seguente tabella schematizza i termini di presentazione del modello IVA TR:

PERIODO DI RIFERIMENTO	TERMINI DI PRESENTAZIONE
I TRIMESTRE	30 APRILE
II TRIMESTRE	31 LUGLIO
III TRIMESTRE	31 OTTOBRE

**NOTA BENE**

Si ricorda che i modelli IVA TR inviati entro i termini prescritti, ma scartati dal servizio telematico, sono ritenuti validi se ritrasmessi entro i cinque giorni lavorativi successivi alla data di emissione della comunicazione che attesta il motivo dello scarto (v. C.M. 24.9.99 n. 195/E).

Secondo il punto di vista dell'Agenzia delle Entrate, il termine per la trasmissione del modello IVA TR è di tipo perentorio; ciò vuol dire che, in base a tale linea interpretativa, un'eventuale tardività nella presentazione del modello determinerebbe l'impossibilità di richiedere il rimborso infrannuale dell'IVA relativa a quello specifico trimestre o, in caso di utilizzo in compensazione del credito IVA emergente da un modello presentato tardivamente, l'applicazione di una sanzione amministrativa nei confronti del contribuente.

Con riferimento alle modalità di presentazione del modello IVA TR va evidenziato che esso può essere trasmesso all'Agenzia delle Entrate direttamente dal soggetto interessato o tramite intermediari abilitati, ma esclusivamente in via telematica.

**BOX DI SINTESI**

- Il modello IVA TR deve essere presentato entro perentori termini temporali, pena l'impossibilità di richiedere a rimborso il credito IVA infrannuale o di utilizzarlo in compensazione nel modello F24

**LA STRUTTURA DEL MODELLO IVA TR: IL FRONTESPIZIO**

Il modello IVA TR è costituito da:

- un frontespizio;
- un modulo, composto dai quadri TA, TB, TC e TD, che va compilato da tutti i soggetti per l'indicazione dei dati contabili;
- un prospetto riepilogativo, composto dal quadro TE, riservato all'ente o società controllante per la richiesta di rimborso o l'utilizzo in compensazione del credito IVA trimestrale della procedura dell'IVA di gruppo.

Nella prima parte del frontespizio del modello IVA TR, di seguito riportata, vanno indicati i seguenti dati:

Periodo di riferimento	Anno			Trimestre		
	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>
Casi particolari di compilazione	Regimi particolari	Contabilità separate	Richiesta presentata da ente o società controllante per l'IVA di gruppo		Correttiva nei termini	Modifica istanza precedente
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

**PERIODO DI RIFERIMENTO**

Occorre indicare l'anno d'imposta e il trimestre nel quale è maturata l'eccedenza detraibile che si intende chiedere a rimborso e/o utilizzare in compensazione (dovrà trattarsi del I, II o III trimestre, indicando, rispettivamente, i valori 1, 2 o 3).

**CASI PARTICOLARI DI COMPILAZIONE**

I contribuenti che si trovano in alcune situazioni specifiche (con esclusione dell'ipotesi del Gruppo IVA) sono tenuti a barrare la successiva casella o le caselle corrispondenti:

- *Regimi particolari*

Soggetti che hanno adottato, per obbligo di legge o per opzione, particolari criteri di determinazione dell'imposta dovuta ovvero detraibile.

- *Contribuenti con contabilità separate*

Soggetti che esercitano più attività gestite, per obbligo di legge o per opzione, con contabilità separata ai sensi dell'articolo 36 del d.P.R. n. 633/72.

- *Enti e società controllanti e controllate*

Gli enti e le società controllanti che si avvalgono delle disposizioni di cui all'articolo 73 del d.P.R. n. 633/72 possono richiedere il rimborso infrannuale ovvero utilizzare in compensazione l'eccedenza di credito della procedura dell'IVA di gruppo relativa a quelle società facenti parte della stessa in possesso dei requisiti di legge.

- *Gruppo IVA*

Nel caso in cui l'istanza sia presentata da un Gruppo IVA di cui agli artt. 70-bis e seguenti, il frontespizio deve essere compilato con modalità specifiche<sup>4</sup>.

- *Correttiva nei termini*

Riguarda l'ipotesi in cui, prima della scadenza del termine di presentazione, si intenda rettificare o integrare un'istanza già presentata. In tal caso, deve essere compilato un nuovo modello, completo in tutte le sue parti.

Nella successiva sezione del frontespizio del modello IVA TR vanno poi indicati i dati anagrafici del contribuente:

DATI DEL CONTRIBUENTE			
Partita IVA		Codice attività	Natura giuridica
Cognome o denominazione o ragione sociale		Nome	Sexso (barrare la relativa casella) M <input type="checkbox"/> F <input type="checkbox"/>
Data di nascita giorno   mese   anno	Comune (o Stato estero) di nascita	Provincia (sigla)	
Indirizzo di posta elettronica		TELEFONO O CELLULARE prefisso   numero	FAX prefisso   numero

Il modello deve essere sottoscritto, a pena di nullità, dal contribuente o da chi ne ha la rappresentanza legale o negoziale. In tale sezione si ricorda che il contribuente ha la possibilità di evidenziare particolari condizioni che riguardano l'istanza, indicando un apposito codice nella casella "Situazioni particolari". Tale esigenza può emergere, ad esempio, con riferimento a fattispecie che si sono definite successivamente alla pubblicazione del modello (ad es. a seguito di chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate in relazione a quesiti posti dai contribuenti e riferiti a specifiche problematiche).

SOTTOSCRIZIONE	
<input type="checkbox"/> Situazioni particolari	
Numero moduli allegati .....	Firma

### NOTA BENE

La casella "SITUAZIONI PARTICOLARI" della sezione SOTTOSCRIZIONE del modello IVA TR può essere compilata solo se l'Agenzia delle entrate ha comunicato (ad es. con circolare, risoluzione o comunicato stampa) uno specifico codice da utilizzare per indicare la situazione particolare.

<sup>4</sup> Nel riquadro "DATI DEL CONTRIBUENTE" va riportato il numero di Partita IVA del Gruppo, il codice dell'attività svolta in via prevalente dal medesimo, il codice natura giuridica 61 nonché la denominazione del Gruppo, nel riquadro "DICHIARANTE DIVERSO DAL CONTRIBUENTE" vanno riportati i dati della persona fisica che sottoscrive l'istanza, avendo cura di indicare nella casella "Codice carica" il codice corrispondente al rapporto intercorrente tra la persona fisica firmataria e il rappresentante del Gruppo. Se la persona fisica che sottoscrive l'istanza coincide con il rappresentante del Gruppo nella predetta casella va riportato il codice convenzionale 1.

Infine, il frontespizio del modello IVA TR si chiude con la sezione relativa all'impegno alla trasmissione telematica:

<b>IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA</b>	Codice fiscale dell'incaricato			
	Soggetto che ha predisposto l'istanza			
Riservato all'incaricato	Data dell'impegno	giorno	mese	anno
	FIRMA DELL'INCARICATO			

Il riquadro deve essere compilato e sottoscritto solo dall'incaricato che trasmette l'istanza, il quale dovrà riportare: il proprio codice fiscale e la data (giorno, mese e anno) di assunzione dell'impegno a trasmettere l'istanza, ovvero dell'impegno cumulativo. Inoltre, nella casella relativa al soggetto che ha predisposto l'istanza, dovrà essere indicato:

- il codice 1, se la stessa è stata predisposta dal contribuente;
- il codice 2, se predisposta da chi effettua l'invio



### BOX DI SINTESI

- Il frontespizio del modello IVA TR accoglie le informazioni anagrafiche del contribuente e l'indicazione dell'anno e del trimestre in relazione al quale viene effettuata la richiesta di rimborso/compensazione del credito IVA infrannuale

## LA STRUTTURA DEL MODELLO IVA TR: IL QUADRO DELLE OPERAZIONI ATTIVE

Il quadro delle operazioni attive del modello IVA TR, denominato “quadro TA”, è destinato ad accogliere l’indicazione delle operazioni attive annotate o da annotare nel registro delle fatture emesse<sup>5</sup> ovvero in quello dei corrispettivi<sup>6</sup> per il trimestre cui si riferisce il modello:

QUADRO TA OPERAZIONI ATTIVE		1	IMPONIBILE	2	%	3	IMPOSTA
TA1	Operazioni per le quali si è verificata l’esigibilità dell’imposta, distinte per aliquota				4		
TA2					5		
TA3					10		
TA4					22		
TA5	Operazioni per le quali si è verificata l’esigibilità dell’imposta, distinte per percentuale di compensazione						
TA6							
TA7							
TA8							
TA9							
TA10							
TA11							
TA12							
TA13							
TA14							
TA15							
TA16							
TA17							
TA18							
TA19							
TA20	Operazioni imponibili effettuate senza addebito d’imposta in base a particolari disposizioni						
TA21	Operazioni effettuate ai sensi dell’articolo 17-ter						
TA22	<b>TOTALE</b> (col. 1, somma dei righi da TA1 a TA21; col. 3, somma dei righi da TA1 a TA19)						
TA23	Variazioni e arrotondamenti d’imposta (indicare con il segno +/-)					1	
						2	
TA24	<b>TOTALE</b> (TA22 col. 3 ± TA23 campo 1)						
TA30	Operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-bis e 9, operazioni assimilate nonché operazioni intracomunitarie						
TA31	Altre operazioni						
TA32	<b>TOTALE</b> (somma dei righi TA22 col. 1, TA30 e TA31)						
TA33	Cessioni di beni ammortizzabili imponibili						

In particolare, occorrerà indicare nei righi da TA1 a TA19 le operazioni imponibili, suddivise secondo l’aliquota o la percentuale di compensazione applicata, per le quali, nel trimestre cui si riferisce il modello, si è verificata l’esigibilità dell’imposta (comprese quelle ad esigibilità differita annotate in periodi precedenti).

### NOTA BENE

Nei righi devono essere comprese le sole variazioni, operate ai sensi dell’articolo 26 del d.P.R. n. 633/72 (c.d. “note di credito”), che si riferiscono ad operazioni registrate nel medesimo trimestre di riferimento, escludendo, pertanto, le variazioni annotate nel medesimo trimestre ma relative ad operazioni registrate in periodi precedenti da indicare.

Queste ultime, infatti, andranno indicate esclusivamente nel rigo TA23, campo 1 (variazioni e arrotondamenti d’imposta).

<sup>5</sup> Articolo 23 del d.P.R. n. 633/72.

<sup>6</sup> Articolo 24 del d.P.R. n. 633/72.

Con riferimento alla compilazione del rigo TA20 (operazioni imponibili effettuate senza addebito d'imposta in base a particolari disposizioni) si rileva che occorre qui indicare le:

- cessioni e prestazioni di servizi per le quali la disciplina IVA prevede l'applicazione dell'imposta da parte del cessionario attraverso il meccanismo del reverse charge<sup>7</sup>;
- operazioni non soggette all'imposta effettuate in applicazione di determinate norme agevolative nei confronti dei terremotati e soggetti assimilati;
- cessioni di beni di cui all'articolo 10, comma 3, del d.P.R. n. 633/72<sup>8</sup>.

Nel successivo rigo TA21, invece, occorrerà indicare il totale dell'imponibile relativo alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate applicando l'articolo 17-ter del d.P.R. n. 633/72 (c.d. split payment).

Nel rigo TA30 (operazioni non imponibili e assimilate), invece, andranno indicate le seguenti tipologie di operazioni non imponibili:

- esportazioni, operazioni assimilate e servizi internazionali nonché operazioni ad essi equiparate per legge di cui agli artt. 71 (operazioni con lo Stato Città del Vaticano e con la Repubblica di San Marino) e 72 (operazioni nei confronti di determinati organismi internazionali ecc.) del d.P.R. n. 633/72;
- cessioni di cui agli artt. 41e 58 del D.L. n. 331/93<sup>9</sup>;
- cessioni intracomunitarie di beni estratti da un deposito IVA con spedizione in altro Stato membro della Unione Europea<sup>10</sup>;
- cessioni di beni estratti da un deposito IVA con trasporto o spedizione fuori del territorio della Unione Europea;
- operazioni effettuate fuori della Unione Europea, dalle agenzie di viaggio e turismo rientranti nel regime speciale previsto dell'articolo 74-ter del d.P.R. n. 633/72;
- le esportazioni di beni usati e degli altri beni di cui al D.L. n. 41/95<sup>11</sup>.

Infine, nel rigo TA31 (altre operazioni) occorrerà indicare l'ammontare delle operazioni diverse da quelle indicate nei rigi precedenti (ad esempio, le operazioni esenti, le cessioni effettuate nei confronti di viaggiatori residenti o domiciliati fuori della Comunità europea di cui all'art. 38-*quater*, la parte che non costituisce margine delle cessioni imponibili e non imponibili di beni usati, le operazioni prive del requisito della territorialità di cui agli artt. da 7 a 7-*septies* per le quali è stata emessa fattura ai sensi dell'art. 21, comma 6-*bis*, del d.P.R. n. 633/72).

Da ultimo, il rigo TA33 (cessioni di beni ammortizzabili imponibili) è destinato ad accogliere l'ammontare complessivo delle cessioni imponibili di beni ammortizzabili del trimestre (già compreso nel rigo TA22), tenendo conto delle eventuali relative variazioni operate ai sensi dell'articolo 26 riferite alle cessioni di beni ammortizzabili registrate nel trimestre di riferimento.

7 A mero titolo esemplificativo e non esaustivo, nel rigo vanno indicate le prestazioni di servizi rese nel settore edile da parte di subappaltatori nei confronti dell'appaltatore oppure le prestazioni di completamento di edifici.

8 Trattasi delle cessioni in esenzione da IVA di beni effettuate nei confronti di un soggetto passivo che si considera cessionario e rivenditore di detti beni ai sensi dell'articolo 2-*bis*, comma 1, lettera a) (cessioni di beni effettuate dal soggetto passivo che facilita le stesse tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, quale un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi).

9 Trattasi delle cessioni intracomunitarie non imponibili e delle operazioni non imponibili.

10 Articolo 50-*bis*, comma 4, lett. f), del D.L. n. 331/92.

11 In tale ipotesi nel rigo deve essere indicato esclusivamente il c.d. "margine". La restante parte del corrispettivo deve, invece, essere compresa nel rigo TA31.



## BOX DI SINTESI

- Il quadro TA del modello IVA TR riassume il totale delle operazioni attive poste in essere dal contribuente nel trimestre di riferimento

## LA STRUTTURA DEL MODELLO IVA TR: IL QUADRO DELLE OPERAZIONI PASSIVE

Il quadro delle operazioni passive del modello IVA TR, denominato “quadro TB”, è destinato ad accogliere l’indicazione degli acquisti e delle importazioni imponibili annotati nel registro degli acquisti<sup>12</sup> per il trimestre cui si riferisce il modello:

QUADRO TB OPERAZIONI PASSIVE		1		2	3	IMPOSTA	
		IMPONIBILE	%				
TB1	Acquisti e importazioni imponibili per i quali è stato esercitato il diritto alla detrazione, distinti per aliquota o percentuale di compensazione		4				
TB2			5				
TB3			10				
TB4			22				
TB5							
TB6							
TB7							
TB8							
TB9							
TB10							
TB11							
TB12							
TB13							
TB14							
TB15							
TB16							
TB17							
TB18							
TB19							
TB20	TOTALE (somma dei righe da TB1 a TB19)						
TB21	Variazioni e arrotondamenti d'imposta (indicare con il segno +/-)				1		
	di cui differenze di imposta				2		
TB22	TOTALE (TB20 col. 3 ± TB21 campo 1)						
TB30	Acquisti e importazioni imponibili per i quali non è ammessa la detrazione dell'imposta						
TB31	Percentuale di detrazione						%
TB32	IMPOSTA AMMESSA IN DETRAZIONE						
TB33	Acquisti di beni ammortizzabili imponibili						

In particolare, nei righe da TB1 a TB19 occorrerà indicare gli acquisti all'interno, intracomunitari e le importazioni assoggettati ad imposta suddivisi secondo l'aliquota o la percentuale di compensazione applicata, per i quali si è verificata l'esigibilità ed è stato esercitato il diritto alla detrazione nel periodo cui si riferisce il modello.

<sup>12</sup> Articolo 25 del d.P.R. n. 633/72.

**NOTA BENE**

Analogamente a quanto visto nelle operazioni attive, nei rigi devono essere comprese le sole variazioni, operate ai sensi dell'articolo 26 del d.P.R. n. 633/72 (c.d. "note di credito"), che si riferiscono ad acquisti registrati nel medesimo trimestre di riferimento, escludendo, pertanto, le variazioni registrate nel medesimo trimestre ma relative ad acquisti registrati in trimestre precedenti.

Queste ultime, infatti, andranno indicate esclusivamente nel rigo TB21 (variazioni e arrotondamenti d'imposta).

Nel rigo TB30 occorre indicare gli acquisti imponibili interni, intracomunitari e importazioni per i quali non è ammessa la detrazione dell'imposta ai sensi dell'articolo 19-*bis*1 del d.P.R. n. 633/72 o di altre disposizioni. Per gli acquisti per i quali è prevista la detrazione parziale dell'imposta (es. 40%) dovrà essere indicata in tale rigo solo la quota di imponibile corrispondente alla parte d'imposta non detraibile. La restante quota di imponibile e d'imposta deve essere invece indicata nei rigi da TB1 a TB19.

Nel successivo rigo TB31 va indicata la percentuale di detrazione applicata durante l'anno di riferimento secondo quanto previsto dall'art. 19, comma 5 (c.d. pro rata).

Il rigo TB32, invece, indica l'ammontare dell'IVA ammessa in detrazione nel periodo di riferimento, corrispondente all'importo indicato nel rigo TB22, ovvero a quello risultante dall'applicazione al predetto importo della percentuale di detrazione di cui al rigo TB31.

**NOTA BENE**

Nell'ipotesi di esercizio di più attività gestite con contabilità separata ai sensi dell'articolo 36 del d.P.R. n. 633/72 dovrà essere indicato l'ammontare complessivo dell'IVA detraibile tenendo conto della presenza di eventuali criteri che derogano al principio ordinario di determinazione dell'imposta. Ad esempio, in presenza di una attività in cui l'IVA ammessa in detrazione è determinata applicando la percentuale di detrazione, il contribuente dovrà procedere a determinare separatamente, per ciascuna delle attività esercitate, l'imposta ammessa in detrazione secondo gli specifici criteri ed indicare nel presente rigo la somma degli importi risultanti.

Infine, nel rigo TB33 va indicato l'ammontare complessivo degli acquisti di beni ammortizzabili imponibili, per i quali è stato esercitato il diritto alla detrazione nel trimestre (il cui importo è già compreso nel rigo TB20, tenendo conto delle relative variazioni operate ai sensi dell'articolo 26 riferite agli acquisti di beni ammortizzabili registrati nel trimestre di riferimento).

**BOX DI SINTESI**

- Nel quadro TB sono riepilogate tutte le operazioni passive poste in essere dal contribuente nel trimestre di riferimento

## LA STRUTTURA DEL MODELLO IVA TR: LA DETERMINAZIONE DEL CREDITO IVA INFRANNUALE

In tale quadro viene determinato il credito IVA relativo al trimestre di riferimento:

QUADRO TC DETERMINAZIONE DEL CREDITO		1		DEBITI		CREDITI	
TC1	IVA sulle operazioni imponibili (da rigo TA24)						
TC2	IVA dovuta per particolari tipologie di operazioni dal cessionario o committente						
TC3	IVA a debito (somma dei rigi TC1 e TC2)						
TC4	IVA ammessa in detrazione (da rigo TB32)					2	
TC5	IVA detraibile da parte dei produttori agricoli (art. 34, comma 9)						
TC6	IVA detraibile (somma dei rigi TC4 e TC5)						
TC7	IMPOSTA A CREDITO (rigo TC6 – rigo TC3)						

Rigo TC1 occorre indicare l'ammontare dell'IVA relativa alle operazioni imponibili, riportato dal rigo TA24.

Nel rigo TC2, invece, indicare l'imposta relativa a particolari tipologie di operazioni per le quali la stessa, in base a specifiche disposizioni, è dovuta dal cessionario o committente ovvero dai soggetti operanti in particolari settori di attività per le provvigioni da loro corrisposte<sup>13</sup>.

Nel successivo rigo TC3 va indicata l'IVA a debito risultante dalla somma degli importi indicati ai precedenti rigi TC1 e TC2 mentre nel rigo TC4 sarà indicato l'importo di cui al rigo TB32 (IVA ammessa in detrazione).

Invece nel rigo TC6 sarà indicata l'IVA detraibile risultante dalla somma degli importi indicati nei rigi TC4 e TC5.

Infine, il rigo TC7 dovrà indicare l'imposta a credito per il periodo ricavata dalla differenza tra il rigo TC6 e il rigo TC3, ricordando che, ai fini della richiesta del rimborso o dell'utilizzo in compensazione del credito IVA, tale importo dovrà essere superiore a 2.582,28 euro.



### BOX DI SINTESI

- Il quadro TC è finalizzato ad evidenziare l'IVA a credito relativa al trimestre di riferimento

<sup>13</sup> Ad esempio, gli acquisti di beni provenienti dallo Stato Città del Vaticano e dalla Repubblica di San Marino (art. 71, secondo comma) per i quali il cessionario è tenuto al pagamento dell'imposta a norma dell'art. 17, secondo comma, le operazioni di estrazione di beni dai depositi IVA di cui all'art. 50-bis del D.L. n. 331 del 1993, operate ai fini della loro utilizzazione o in esecuzione di atti di commercializzazione nel territorio dello Stato (diverse da quelle per le quali l'imposta è versata dal gestore del deposito in nome e per conto del soggetto che procede all'estrazione), gli acquisti di beni e servizi da soggetti residenti all'estero di cui all'art. 17, secondo comma, i compensi corrisposti ai rivenditori di documenti di viaggio ai sensi del decreto 30 luglio 2009, le provvigioni corrisposte dalle agenzie di viaggio ai loro intermediari, ai sensi dell'art. 74-ter, ottavo comma, gli acquisti all'interno, intracomunitari e delle importazioni di beni di cui all'art. 74, commi 7 e 8, per i quali il cessionario è tenuto al pagamento dell'imposta, gli acquisti effettuati all'interno, intracomunitari e delle importazioni di oro diverso dall'oro da investimento (c.d. oro industriale) e di argento puro e degli acquisti di oro da investimento per i quali è stata esercitata l'opzione per l'applicazione dell'IVA da parte del cedente, per i quali l'imposta è dovuta dal cessionario ai sensi dell'art. 17, comma 5, gli acquisti intracomunitari di beni, gli acquisti di servizi resi nel settore edile da subappaltatori nei confronti delle imprese di costruzioni o ristrutturazione di immobili ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di altro appaltatore, ai sensi dell'art. 17, sesto comma, lett. a), gli acquisti di fabbricati o porzioni di fabbricato per i quali l'imposta è dovuta dal cessionario ai sensi dell'art. 17, sesto comma, lett. a-bis), gli acquisti di cui all'art. 17, sesto comma, lett. b) e c) (vedi circolari n. 59 del 2010 e n. 21 del 2016), gli acquisti di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione d'impianti e di completamento relativi ad edifici, ai sensi dell'art. 17, sesto comma, lett. a-ter), gli acquisti di titoli ambientali di cui all'art. 17, sesto comma, lett. d-bis), d-ter) e d-quater), gli acquisti di beni e servizi effettuati dai soggetti di cui all'art. 17-ter per i quali l'imposta dovuta partecipa alla liquidazione periodica (mensile o trimestrale).

## IL QUADRO TD: L'INDICAZIONE DEI PRESUPPOSTI DELLA RICHIESTA DI RIMBORSO/COMPENSAZIONE

La prima sezione del quadro TD è destinata a dare indicazione dei presupposti richiesti dalla normativa per la richiesta di rimborso/compensazione del credito IVA infrannuale, di cui si è già fatto menzione nel paragrafo 1 del presente contributo:

<b>QUADRO TD</b> <b>SEZIONE 1</b> <b>Sussistenza</b> <b>dei presupposti</b>	TD1	ALIQUOTA MEDIA	Aliquota media operazioni attive <sup>1</sup>	%	Aliquota media operazioni passive <sup>2</sup>	%	
	TD2	OPERAZIONI NON IMPONIBILI	Percentuale delle operazioni effettuate				%
	TD3	BENI AMMORTIZZABILI					
	TD4	SOGGETTI NON RESIDENTI					
	TD5	OPERAZIONI NON SOGGETTE					

In particolare, occorrerà barrare la casella corrispondente al presupposto che legittima la richiesta di rimborso o l'utilizzo in compensazione del credito IVA trimestrale:

- rigo TD1, per il presupposto dell'aliquota media;
- rigo TD2, per il presupposto delle operazioni non imponibili;
- rigo TD3, per il presupposto dei beni ammortizzabili;
- rigo TD4, per il presupposto dei soggetti non residenti;
- rigo TD5, per il presupposto delle operazioni non soggette.



### BOX DI SINTESI

- La prima sezione del quadro D è destinata a dare evidenza di quale sia la casistica di richiesta di rimborso/compensazione normativamente prevista in cui ricade il contribuente

## IL QUADRO TD: LA SCELTA TRA RIMBORSO E COMPENSAZIONE DEL CREDITO IVA

Nella successiva sezione 2 del quadro TD del modello IVA TR vi è l'indicazione dell'importo da chiedere a rimborso e/o da utilizzare in compensazione (gli importi vanno indicati in centesimi di euro), per l'erogazione prioritaria del rimborso nonché l'esonero dalla prestazione della garanzia:

### SEZIONE 2 Rimborso e/o compensazione

<b>TD6 IMPORTO DI CUI SI CHIEDE IL RIMBORSO</b>	
<b>TD7 IMPORTO DA UTILIZZARE IN COMPENSAZIONE</b>	
Erogazione prioritaria <sup>1</sup> <input type="checkbox"/>	Imposta relativa alle operazioni di cui all'articolo 17-ter <sup>2</sup> <input type="text"/>
Esonero garanzia <sup>3</sup> <input type="checkbox"/>	
<b>Attestazione condizioni patrimoniali e versamento contributi</b>	
Il sottoscritto dichiara, ai sensi dell'articolo 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, che sussistono le seguenti condizioni previste dall'articolo 38-bis, terzo comma, lettere a), b) e c):	
<input type="checkbox"/>	a) il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento; la consistenza degli immobili non si è ridotta, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta, di oltre il 40 per cento per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata; l'attività stessa non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle suddette risultanze contabili;
<input type="checkbox"/>	b) non risultano cedute nell'anno precedente la richiesta azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50 per cento del capitale sociale;
<input type="checkbox"/>	c) sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.
Il sottoscritto dichiara di essere consapevole delle responsabilità anche penali derivanti dal rilascio di dichiarazioni mendaci ai sensi dell'articolo 76 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445.	
	FIRMA <sup>4</sup> <input type="text"/>

Nel rigo TD6 occorre indicare l'ammontare del credito infrannuale che si richiede a rimborso. Sul punto si evidenzia che il rimborso/compensazione può riguardare solo il credito maturato nel trimestre e non anche il credito eventualmente riportato dalla liquidazione periodica precedente.

Al riguardo va ricordato che, secondo quanto previsto dall'articolo 38-bis del d.P.R. n. 633/72, fino a € 30.000, il rimborso è eseguibile nei confronti del contribuente senza prestazione di garanzia e senza altri adempimenti mentre, per i rimborsi di importo superiore a € 30.000 senza prestazione della garanzia, occorre presentare l'istanza munita del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa da parte dell'organo di controllo e una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà attestante la sussistenza di determinati requisiti patrimoniali.

### NOTA BENE

Il limite di € 30.000 si intende riferito alla somma delle richieste effettuate nel periodo d'imposta (anno solare) e non al singolo rimborso (v. circolare n. 32/2014, par. 2.1).

### ESEMPIO PRATICO

#### CALCOLO DELLA SOGLIA DEI € 30.000

BETA S.r.l. ha richiesto un rimborso IVA infrannuale di € 16.000 in relazione al II trimestre 2026. In relazione al III trimestre BETA S.r.l. richiede un rimborso di € 20.000. In sede di modello IVA TR relativo al III trimestre 2026 occorre applicare le regole sui rimborsi IVA infrannuali superiori a € 30.000 sopra descritte.

In particolare, l'attestazione dei predetti requisiti patrimoniali da parte del contribuente dovrà "certificare", nella forma della dichiarazione sostitutiva di atto notorio, che:

- il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo di imposta, di oltre il 40%; la consistenza degli immobili iscritti non si è ridotta, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo

di imposta, di oltre il 40% per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata; l'attività stessa non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle suddette risultanze contabili<sup>14</sup>;

- b) non risultano cedute, se la richiesta di rimborso è presentata da società di capitali non quotate nei mercati regolamentati, nell'anno precedente la richiesta, azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50% del capitale sociale;
- c) sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi.

L'obbligo di prestare la garanzia<sup>15</sup> per i rimborsi superiori a € 30.000 euro scatta solo nelle ipotesi di situazioni di rischio e cioè quando il rimborso sia stato richiesto:

- a) da soggetti che esercitano un'attività di impresa da meno di due anni ad esclusione delle c.d. "start-up innovative";
- b) da soggetti ai quali, nei due anni precedenti la richiesta di rimborso, sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta o del credito dichiarato superiore: 1) al 10% degli importi dichiarati se questi non superano € 150.000; 2) al 5% degli importi dichiarati se questi superano € 150.000 ma non superano € 1.500.000; 3) all'1% degli importi dichiarati, o comunque a € 150.000 se gli importi dichiarati superano € 1.500.000; c) da soggetti che presentano l'istanza priva del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa o non presentano la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà; d) da soggetti passivi che richiedono il rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività.

#### NOTA BENE

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che per individuare il periodo di 2 anni rileva l'effettivo esercizio dell'attività che ha inizio con la prima operazione effettuata e, quindi, non si fa riferimento alla data di apertura della partita IVA. Inoltre, è stato precisato che il termine va riferito ai 2 anni precedenti la data di richiesta del rimborso. Quindi, ad es., in presenza di una richiesta di rimborso presentata l'11.4.2026, non è necessario prestare alcuna garanzia qualora l'attività d'impresa sia iniziata prima del 12.4.2024.

Nel successivo rigo TD7, invece, va indicato l'ammontare del credito infrannuale che si intende utilizzare in compensazione con il modello F24, tenendo conto che tale ammontare partecipa al limite annuo di € 2.000.000<sup>16</sup>.

<sup>14</sup> Nella Circolare n. 32/2014 l'Agenzia ha evidenza che le predette informazioni vanno rilevate dalle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta chiuso anteriormente alla presentazione dell'istanza, ancorché il bilancio non sia stato ancora approvato. Per i soggetti che non adottano la contabilità ordinaria, la dichiarazione sostitutiva non riguarda il requisito relativo alla diminuzione del patrimonio netto.

<sup>15</sup> La garanzia può essere prestata tramite cauzione in titoli di Stato o in titoli garantiti dallo Stato al valore di Borsa, fideiussione rilasciata da una banca o da una impresa commerciale che, a giudizio dell'Amministrazione finanziaria, offra adeguate garanzie di solvibilità, polizza fideiussoria rilasciata da una impresa di assicurazioni.

<sup>16</sup> L'articolo 34, comma 1, della L. n. 388/2000, come modificato dall'articolo 1, comma 72, della L. n. 234/2021, prevede che il limite massimo dei crediti di imposta e dei contributi compensabili ai sensi dell'articolo 17 del D. Lgs. n. 241/97, ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale, sia attualmente fissato in € 2.000.000.

**NOTA BENE**

L'utilizzo in compensazione del credito IVA infrannuale è consentito, in linea generale, solo dopo la presentazione del modello IVA TR da cui lo stesso emerge. Inoltre, il superamento del limite di € 5.000 annui, riferito all'ammontare complessivo dei crediti trimestrali maturati nell'anno d'imposta, comporta l'obbligo di utilizzare in compensazione i predetti crediti a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione dell'istanza.

Inoltre, i contribuenti che intendono utilizzare in compensazione il credito per importi superiori a € 5.000 annui<sup>17</sup> hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità<sup>18</sup>, o, in alternativa, la sottoscrizione da parte dell'organo di controllo sull'istanza da cui emerge il credito<sup>19</sup>.

Con riferimento all'individuazione del limite di € 5.000 l'Agenzia delle Entrate ha specificato che il limite di 5.000 euro «annui» per l'apposizione del visto di conformità va calcolato tenendo conto dei crediti trimestrali chiesti in compensazione nei trimestri precedenti. Pertanto, ipotizzando ad esempio un credito chiesto in compensazione di € 3.000 nel primo trimestre 2026, è possibile chiedere in compensazione nei trimestri successivi ulteriori crediti fino a € 2.000 senza l'apposizione del visto di conformità. Se, tuttavia, il credito richiesto supera l'importo di € 2.000, sull'istanza deve essere apposto il visto, al di là degli effettivi utilizzi del credito.

**ESEMPIO PRATICO****COMPENSAZIONE DEL CREDITO IVA INFRANNUALE**

ALFA S.r.l. ha maturato nel II trimestre del 2026 un credito IVA di € 14.000 e intende utilizzarlo in compensazione in F24 per il versamento di ritenute fiscali sugli stipendi. ALFA S.r.l. invia il modello IVA TR il 6.7.2026, con apposizione del visto di conformità, e potrà utilizzare il credito in compensazione:

- fino a € 5.000, a partire dal 7 luglio 2026;
- per il residuo (€ 9.000), a decorrere dal 16 luglio 2026

Ciò precisato, la somma degli importi indicati nei righi TD6 e TD7 non dovrà essere superiore all'imposta a credito risultante al rigo TC7 ovvero all'imposta relativa agli acquisti di beni ammortizzabili in presenza del presupposto previsto per tale tipologia di rimborso/compensazione infrannuale.

**BOX DI SINTESI**

- Nella seconda sezione del quadro TD viene effettuata la eventuale suddivisione tra IVA infrannuale richiesta a rimborso e IVA infrannuale da utilizzare in compensazione
- In tale sezione vengono inoltre previste le attestazioni da parte del contribuente per le richieste di rimborso superiori a € 30.000

<sup>17</sup> Tale limite è elevato a € 50.000 per le c.d. "start up innovative".

<sup>18</sup> Visto di cui all'articolo 35, comma 1, lett. a), del D. Lgs. n. 241/97.

<sup>19</sup> Si veda quanto previsto dall'articolo 3, comma 2, del D.L. n. 50/2017.

## IL QUADRO TD: EROGAZIONE PRIORITARIA E ALTRI CASI

Infine, va ricordato ancora che, al di sotto del rigo TD7, vi sono tre importanti “box” da monitorare:

- erogazione prioritaria;
- imposta relativa alle operazioni di cui all'articolo 17-ter del d.P.R. n. 633/73 (c.d. split payment);
- esonero garanzia.

La prima casella riguarda i “contribuenti ammessi all'erogazione prioritaria del rimborso” ed è riservata ai soggetti che rientrano tra le categorie individuate dai decreti del Ministro dell'economia e delle finanze, emanati ai sensi del penultimo comma dell'articolo 38-bis del d.P.R. n. 917/86, per le quali è prevista l'erogazione dei rimborsi in via prioritaria. In particolare, in tale casella andranno indicati i seguenti codici:

1. riservato ai soggetti che pongono in essere le prestazioni derivanti dai contratti di subappalto rientranti nell'ambito di applicazione della lett. a), del sesto comma, dell'articolo 17 del d.P.R. n. 633/72;
2. riservato ai soggetti che svolgono le attività individuate dal codice ATECOFIN 2004 37.10.1, e cioè i soggetti che svolgono le attività di recupero e preparazione per il riciclaggio di cascami e rottami metallici;
3. riservato ai soggetti che svolgono le attività individuate dal codice ATECOFIN 2004 27.43.0, e cioè i soggetti che producono zinco, piombo e stagno, nonché i semilavorati degli stessi metalli di base non ferrosi; ù
4. riservato ai soggetti che svolgono le attività individuate dal codice ATECOFIN 2004 27.42.0, e cioè i soggetti che producono alluminio e semilavorati;
5. riservato ai soggetti che svolgono le attività individuate dal codice ATECO 2007 30.30.09, e cioè i soggetti che fabbricano aeromobili, veicoli spaziali e i relativi dispositivi;
6. riservato ai soggetti che hanno effettuato operazioni nei confronti dei soggetti di cui all'articolo 17-ter del d.P.R. n. 633/72. L'erogazione prioritaria del rimborso è riconosciuta per un importo non superiore all'ammontare complessivo dell'imposta applicata alle predette operazioni effettuate nel periodo in cui si è determinata l'eccedenza d'imposta detraibile. Tale importo deve essere indicato nel campo 2 “Imposta relativa alle operazioni di cui all'art. 17-ter”;
7. riservato ai soggetti che svolgono l'attività individuata dal codice ATECO 2007 59.14.00, e cioè i soggetti che esercitano l'attività di proiezione cinematografica;
8. riservato ai soggetti che effettuano le prestazioni di servizi di cui all'art. 17, sesto comma, lett. a-ter), del d.P.R. n. 633/72.

Il campo 3, invece, è riservato ai contribuenti non tenuti alla presentazione della garanzia. In particolare, la casella deve essere compilata indicando il codice: 1 se l'istanza è dotata di visto di conformità o della sottoscrizione da parte dell'organo di controllo e della dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà sui requisiti patrimoniali, 2 se il rimborso è richiesto dai curatori fallimentari/curatori della liquidazione giudiziale e dai commissari liquidatori, 3 se il rimborso è richiesto dalle società di gestione del risparmio; 4 se il rimborso è richiesto dai contribuenti che hanno aderito al regime di adempimento collaborativo; 5 se il rimborso è richiesto dai contribuenti che hanno applicato gli ISA e, sulla base delle relative risultanze, sono esonerati dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi per un importo non superiore a 70.000 euro annui, 6 se il rimborso è richiesto dai contribuenti che hanno aderito al concordato preventivo biennale, prima dell'inizio dell'anno solare riportato nell'apposito campo del frontespizio, ai quali sono riconosciuti specifici benefici<sup>20</sup>.

<sup>20</sup> Benefici previsti dall'articolo 9- bis, comma 11, del D.L. n. 50 del 201 (esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per un importo non superiore a 70.000 euro annui relativamente all'imposta sul valore aggiunto ed esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto per un importo non superiore a 70.000 euro annui).

**BOX DI SINTESI**

- Il quadro TD accoglie anche l'indicazione dei casi di rimborso aventi diritto all'erogazione prioritaria e quelli relativi ai contribuenti esonerati dalla garanzia

**IL QUADRO TD: VISTO DI CONFORMITÀ O SOTTOSCRIZIONE DA PARTE DELL'ORGANO DI CONTROLLO**

Il riquadro in questione deve essere compilato per apporre il visto di conformità ed è riservato al responsabile del CAF o al professionista che lo rilascia:

<b>Visto di conformità</b>				
<b>TD8</b>	Codice fiscale del responsabile del C.A.F.	<input type="text"/>	Codice fiscale del C.A.F.	<input type="text"/>
	Codice fiscale del professionista	<input type="text"/>		
	Si rilascia il visto di conformità ai sensi dell'art. 35 del d.lgs. n. 241/1997			<b>FIRMA DEL RESPONSABILE DEL C.A.F. O DEL PROFESSIONISTA</b>
<b>Sottoscrizione organo di controllo</b>				
Soggetto	Codice fiscale	<input type="text"/>	FIRMA	<input type="text"/>
Soggetto	Codice fiscale	<input type="text"/>	FIRMA	<input type="text"/>
Soggetto	Codice fiscale	<input type="text"/>	FIRMA	<input type="text"/>
Soggetto	Codice fiscale	<input type="text"/>	FIRMA	<input type="text"/>
Soggetto	Codice fiscale	<input type="text"/>	FIRMA	<input type="text"/>

Negli spazi appositi vanno riportati il codice fiscale del responsabile del CAF e quello relativo allo stesso CAF, ovvero va riportato il codice fiscale del professionista. Il responsabile dell'assistenza fiscale del CAF o il professionista deve inoltre apporre la propria firma che attesta il rilascio del visto di conformità ai sensi dell'articolo 35 del D. Lgs. n. 241/97.

**NOTA BENE**

È opportuno evidenziare che il visto di conformità, in base alla normativa e alla prassi vigente, non si considera validamente rilasciato nei seguenti casi: 1) il professionista che lo rilascia non risulta iscritto nell'elenco informatizzato dei professionisti abilitati tenuto dalle competenti Direzioni regionali; 2) il professionista che lo rilascia è iscritto nell'elenco di cui al punto 1) ma non coincide con il soggetto persona fisica che ha trasmesso l'istanza in via telematica (firmatario della sezione "IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA"); 3) il professionista che lo rilascia è iscritto nell'elenco di cui al punto 1) ma non risulta "collegato" con l'associazione professionale o con la società di servizi o con la società tra professionisti che ha trasmesso l'istanza in via telematica<sup>21</sup>; 4) il professionista che lo rilascia è iscritto nell'elenco di cui al punto 1), ma non risulta "collegato" con la società partecipata dal Consiglio nazionale, Ordine e Collegio che ha trasmesso l'istanza in via telematica<sup>22</sup>; 5) in caso di CAF, quando il soggetto che lo rilascia non corrisponde al responsabile dell'assistenza fiscale (RAF) del CAF indicato nella presente sezione; 6) in caso di CAF-impresе, quando il soggetto che lo rilascia corrisponde al responsabile dell'assistenza fiscale (RAF) del CAF indicato nella presente sezione ma il CAF non risulta "collegato" con la società di servizi, cooperativa o consortile o con il consorzio o l'associazione che ha trasmesso l'istanza in via telematica<sup>23</sup>; 7) in caso di associazione sindacale tra imprenditori, quando il soggetto che lo rilascia non risulta collegato con la società di servizi, cooperativa o consortile o con il consorzio che ha trasmesso l'istanza in via telematica<sup>24</sup>.

- 21 In merito a tale punto, si evidenzia che il professionista che rilascia il visto di conformità risulta "collegato" con il soggetto incaricato che trasmette l'istanza in via telematica quando quest'ultimo soggetto coincide con: 1) l'associazione o la società semplice costituita fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni in cui almeno la metà degli associati o dei soci è costituita da soggetti indicati all'art. 3, comma 3, lett. a) e b), del d.P.R. n. 322 del 1998 (art. 1, comma 1, lett. a), del decreto 18 febbraio 1999); 2) la società commerciale di servizi contabili le cui azioni o quote sono possedute per più della metà del capitale sociale da soggetti indicati all'art. 3, comma 3, lett. a) e b), del d.P.R. n. 322 del 1998 (art. 1, comma 1, lett. b), del decreto 18 febbraio 1999); 3) la società tra professionisti (s.t.p.) disciplinata dall'art. 10 della legge 12 novembre 2011, n. 183, di cui il professionista che appone il visto di conformità è uno dei soci.
- 22 In merito a tale punto, il professionista che rilascia il visto di conformità risulta "collegato" con il soggetto incaricato che trasmette l'istanza in via telematica quando quest'ultimo soggetto coincide con la società partecipata esclusivamente dai consigli nazionali, dagli ordini dei dottori commercialisti e degli esperti contabili e dei consulenti del lavoro nonché dai rispettivi iscritti e dalle relative casse nazionali di previdenza e quelle partecipate esclusivamente dalle associazioni rappresentative dei soggetti indicati all'art. 3, comma 3, lett. b), del d.P.R. n. 322/98 e dai rispettivi associati. Tale società può essere abilitata a svolgere la trasmissione in via telematica delle dichiarazioni per conto dei soggetti nei confronti dei quali l'amministrazione finanziaria ha riconosciuto la sussistenza dei requisiti di cui all'art. 3, comma 3, lett. a) e b), del d.P.R. n. 322/98, sempreché il rappresentante legale della predetta società ovvero il soggetto da questi delegato alla presentazione della richiesta di abilitazione al servizio telematico sia uno dei soggetti indicati all'art. 3, comma 3, lett. a) e b), del d.P.R. n. 322/98 (art. 3 del decreto 18 febbraio 1999).
- 23 In merito a tale punto, il soggetto che rilascia il visto di conformità risulta "collegato" con il soggetto incaricato che trasmette l'istanza in via telematica quando quest'ultimo soggetto coincide con: 1) la società di servizi le cui azioni o quote sono possedute per più della metà del capitale sociale da associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'art. 32, comma 1, lett. a), b) e c), del D. Lgs. n. 241/97 ovvero, nella misura del cento per cento, da società di servizi partecipate per più della metà dalle predette associazioni (art. 2, comma 1, lett. a), del decreto 18 febbraio 1999); 2) la società cooperativa o società consortile cooperativa i cui aderenti sono, per più della metà, soci delle predette associazioni (art. 2, comma 1, lett. a), del decreto 18 febbraio 1999); 3) il consorzio o la società consortile di cui, rispettivamente, agli artt. 2602 e 2615-ter del codice civile, i cui aderenti sono, in misura superiore alla metà, associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'art. 32, comma 1, lett. a), b) e c), del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, e soci delle predette associazioni (art. 2, comma 1, lett. b), del decreto 18 febbraio 1999); 4) le associazioni di cui all'art. 36 del codice civile costituite tra associazioni sindacali tra imprenditori in cui almeno la metà degli associati è in possesso dei requisiti di cui all'art. 32, comma 1, lett. a), b) e c), del D. Lgs. n. 241/97, e quelle aderenti alle associazioni di cui alla lett. c) del menzionato art. 32, comma 1, del predetto decreto (art. 2, comma 1, lett. c), del decreto 18 febbraio 1999).
- 24 In merito a tale punto, secondo la Risoluzione n. 103/E del 28 luglio 2017, il soggetto che rilascia il visto di conformità risulta "collegato" con il soggetto incaricato che trasmette l'istanza in via telematica quando lo stesso è un dipendente della società inquadrabile tra le società di cui all'art. 2 del decreto 18 febbraio 1999, di seguito indicate: 1) la società di servizi le cui azioni o quote sono possedute per più della metà del capitale sociale da associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'art. 32, comma 1, lett. a), b) e c), del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, ovvero, nella misura del cento per cento, da società di servizi partecipate per più della metà dalle predette associazioni (art. 2, comma 1, lett. a), del decreto 18 febbraio 1999); 2) la società cooperativa o società consortile cooperativa i cui aderenti sono, per più della metà, soci delle predette associazioni (art. 2, comma 1, lett. a), del decreto 18 febbraio 1999); 3) il consorzio o società consortile di cui, rispettivamente, agli artt. 2602 e 2615-ter del codice civile, i cui aderenti sono, in misura superiore alla metà, associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'art. 32, comma 1, lett. a), b) e c), del D. Lgs. n. 241/97, e soci delle predette associazioni (art. 2, comma 1, lett. b), del decreto 18 febbraio 1999).

In alternativa al visto di conformità, il modello IVA TR può essere sottoscritto dall'organo incaricato ad effettuare il controllo contabile. In particolare, con la sottoscrizione dell'istanza da parte dei soggetti che esercitano il controllo contabile viene attestata l'esecuzione dei controlli previsti dall'articolo 2, comma 2, del Decreto n. 164/1999. Negli appositi campi dovranno essere indicati:

- dal revisore contabile iscritto nel Registro istituito presso il Ministero dell'Economia e delle finanze, nella casella Soggetto, il codice 1;
- dal responsabile della revisione (ad esempio il socio o l'amministratore) se trattasi di società di revisione iscritta nel Registro istituito presso il Ministero dell'Economia e delle finanze, nella casella Soggetto, il codice 2. Occorre compilare, inoltre, un distinto campo nel quale indicare il codice fiscale della società di revisione, avendo cura di riportare nella casella Soggetto il codice 3 senza compilare il campo firma;
- dal collegio sindacale nella casella Soggetto, per ciascun membro, il codice 4. Il soggetto che effettua il controllo contabile deve, inoltre, indicare il proprio codice fiscale.



## BOX DI SINTESI

- Infine, il quadro TD prevede le indicazioni relative al soggetto che appone il visto di conformità o, in alternativa a quest'ultimo, al soggetto incaricato del controllo contabile

## IL QUADRO TE: LIQUIDAZIONE IVA DI GRUPPO

Infine, il quadro TE del modello IVA TR è riservato all'ente o società controllante per la richiesta di rimborso o di utilizzo in compensazione del credito trimestrale della procedura della liquidazione IVA di gruppo:

QUADRO TE		PARTITA IVA					EROGAZIONE		ESONERO		ECCEDENZA TRIMESTRALE	
		1	2	3	4	5	CAUSALE	PRIORITARIA	GARANZIA	6	DEBITO	
SEZIONE 1 Società partecipanti alla liquidazione dell'IVA di gruppo	TE1											
	TE2											
	TE3											
SEZIONE 2 Determinazione del credito	TE40	Totale crediti										
	TE41	Totale debiti										
	TE42	Eccedenza di credito (rigo TE40 – rigo TE41)										
	TE43	Somma dei rigi TC7 dei moduli allegati										
SEZIONE 3 Rimborso e/o compensazione	TE50	IMPORTO DI CUI SI CHIEDE IL RIMBORSO										
	TE51	IMPORTO DA UTILIZZARE IN COMPENSAZIONE										

In sintesi, tale prospetto riepilogativo si compone di tre diverse sezioni relative rispettivamente:

- all'indicazione dei dati concernenti tutti i soggetti partecipanti alla predetta procedura, inclusa la controllante (sezione 1);
- alla determinazione del credito IVA trimestrale (sezione 2);
- all'importo che si intende chiedere a rimborso e/o utilizzare in compensazione nel modello F24 (sezione 3).



### BOX DI SINTESI

- Il quadro TE è riservato all'ente o società controllante per la richiesta di rimborso o di utilizzo in compensazione del credito IVA trimestrale risultante dalla procedura della liquidazione IVA di gruppo

# Le registrazioni contabili delle immobilizzazioni immateriali



A cura di **Lorenzo Gallasin**

Le immobilizzazioni immateriali rappresentano un'area particolarmente delicata nella gestione contabile d'impresa, caratterizzata da una forte componente valutativa e da significative differenze tra disciplina civilistica e fiscale. Dalla rilevazione iniziale fino alla loro eventuale dismissione, passando per l'ammortamento e le possibili svalutazioni, il collaboratore di studio è chiamato a gestire correttamente operazioni spesso meno standardizzate rispetto alle immobilizzazioni materiali.

Il presente contributo analizza le principali operazioni contabili legate alle immobilizzazioni immateriali, con un taglio pratico e operativo, soffermandosi sugli errori più frequenti e sugli aspetti di maggiore attenzione.

## PREMESSA

Le immobilizzazioni immateriali sono beni non tangibili destinati a essere utilizzati durevolmente nel processo produttivo dell'impresa. Rientrano in tale categoria, ad esempio, i costi di sviluppo, i diritti di brevetto, i marchi, le licenze, il software e l'avviamento.

Dal punto di vista contabile, esse sono iscritte nell'attivo dello Stato Patrimoniale al costo sostenuto, purché sia ragionevole attendersi benefici economici futuri e il costo sia determinabile in modo attendibile.

Uno degli aspetti centrali nella gestione delle immobilizzazioni immateriali è la corretta distinzione tra costi capitalizzabili e costi di esercizio, nonché la determinazione della loro vita utile.

Secondo la classificazione dell'art. 2424 C.C. e OIC 24, le immobilizzazioni sono così suddivise:

1. Costi di impianto e ampliamento: Spese per la costituzione o l'ampliamento dell'impresa.
2. Costi di ricerca e sviluppo: Spese per nuovi prodotti/processi.
3. Diritti di brevetto e di utilizzazione opere dell'ingegno: Brevetti, software, diritti d'autore.
4. Concessioni, licenze, marchi e diritti simili: Autorizzazioni amministrative o segni distintivi.
5. Avviamento: Valore aggiunto generato dall'azienda.
6. Immobilizzazioni in corso e acconti: Progetti non ancora completati.
7. Altre: Altri costi pluriennali capitalizzabili.

## LE SCRITTURE CONTABILI

Di seguito sono riepilogati alcuni esempi di scritture contabili relative alle immobilizzazioni immateriali.

### COSTI DI IMPIANTO

I costi di impianto sono oneri pluriennali sostenuti durante la fase di costituzione o avvio di un'azienda (spese notarili, tasse, consulenze). Trattandosi di spese con utilità estesa a più esercizi, sono capitalizzati nelle immobilizzazioni immateriali (Stato Patrimoniale) e ammortizzati entro 5 anni.

**ESEMPIO** | in data 01/04/2026 Alfa Srl sostiene costi per la costituzione societaria

La scrittura è la seguente:

	01/03			
Costi di impianto (SP)	@		1.500	
Iva c/acquisto(SP)			330	
		Debiti v/Notaio (SP)	1.830	

L'ammortamento avviene generalmente nei 5 anni. A differenza delle immobilizzazioni materiali, l'ammortamento per le immobilizzazioni immateriali non beneficia della possibilità di riduzione del 50% per il primo anno di vita.

Si ipotizza l'ammortamento della parcella del Notaio in 5 anni. L'ammortamento può avvenire in maniera diretta (diretta diminuzione del costo pluriennale in Dare) oppure in maniera indiretta (creazione del fondo ammortamento in Avere).

### Metodo indiretto

	31/12			
Amm.to costi impianto (CE)		F.do amm.costi impianto (SP)	300	

### Metodo diretto

	31/12			
Amm.to costi impianto (CE)		Costi di impianto (SP)	300	

Secondo il codice civile (art. 2426), i costi di impianto e ampliamento, se capitalizzati, rappresentano valori non ancora "realizzati" economicamente. La presenza in bilancio di costi di impianto non ancora ammortizzati comporta un vincolo alla distribuzione degli utili, salvo che esistano riserve disponibili di importo almeno pari al valore residuo di tali costi, in ossequio al principio di prudenza sancito dal codice civile.

**ESEMPIO** | si ipotizza un utile di esercizio pari ad Euro 5.000, costi di impianto ancora da ammortizzare totalmente pari ad Euro 1.200.

	31/12			
Utile dell'esercizio (SP)		Riserva Indisponibile (SP)	3.800	

**AVVIAMENTO**

L'avviamento è un'immobilizzazione immateriale che rappresenta il maggior valore di un'azienda rispetto al suo patrimonio netto contabile, derivante da capacità di produrre utili futuri (reputazione, clientela).

**ESEMPIO** Alfa Srl acquista al prezzo di 30.000 € un'azienda avente un capitale così costituito: mobili e arredi, valore 4.000 €; macchinari, valore 18.000 €, crediti diversi, valore 5.000 €, debiti diversi, valore 1.000 €

		01/03	
Mobili e arredi (SP)	@	4.000	
Macchinari specifici (SP)		18.000	
Crediti diversi(SP)		5.000	
		Debiti diversi (SP)	1.000
		Debiti v/fornitori (SP)	30.000
Avviamento (SP)		4.000	

Si ricorda che l'avviamento è iscrivibile in contabilità solamente se acquistato a titolo oneroso. Un'azienda non può iscrivere in bilancio la propria "reputazione" costruita nel tempo.

Le scritture contabili dell'ammortamento dell'avviamento rimangono le medesime. La particolarità dell'avviamento è la discrepanza tra avviamento civilistico ed avviamento fiscale. Civilisticamente, l'avviamento ha una vita utile di 10 anni; fiscalmente, la vita utile è di 18 anni.

Riprendendo l'esempio sopra, l'ammortamento civilistico sarebbe pari ad Euro 400; fiscalmente quell'ammortamento è deducibile solamente fino ad Euro 222,22. Questo significa che si creerebbe una variazione in aumento pari ad Euro 177,78.

Per concludere e capire la complessità dell'argomento, ipotizziamo la scrittura delle imposte IRES. Nel caso in questione, si stanno pagando imposte su un reddito fiscale più alto. Fiscalmente si pagano più imposta, contabilmente ne "competono" meno.

		31/12	
Crediti per imp. anticipate (SP)	@	Ires dell'esercizio (CE)	42,67

**COSTI DI SVILUPPO**

I costi di sviluppo rappresentano le spese sostenute per applicare conoscenze già acquisite (tecniche, scientifiche o commerciali) al fine di realizzare nuovi prodotti, processi o servizi, oppure migliorare in modo significativo quelli esistenti. La capitalizzazione dei costi di sviluppo non avviene in maniera automatica: secondo il principio contabile OIC 24, devono essere identificabili, realizzabili e recuperabili tramite futuri ricavi. La capitalizzazione dei costi di sviluppo è ammessa solo quando l'impresa è in grado di dimostrare congiuntamente che il progetto è tecnicamente realizzabile, che esiste una concreta intenzione di portarlo a termine, che il risultato sarà effettivamente utilizzabile o vendibile e quindi capace di generare benefici economici, che tali benefici si tradurranno in ricavi o risparmi di costo futuri e, infine, che i costi sostenuti sono misurabili in modo attendibile grazie a un adeguato sistema di rilevazione; in assenza anche di uno solo di questi presupposti, i costi devono essere integralmente imputati a conto economico e non possono essere capitalizzati.

**ESEMPIO** | Alfa Srl in data 14/04 conclude lo sviluppo di un software gestionale interno. Per la creazione, Alfa sostiene 20.000 Euro di spese del personale, 5.000 Euro di consulenze specifiche e 1.000 Euro di spese amministrative.

La scrittura è la seguente:

	14/04			
Costi di sviluppo (SP)	@	Incrementi per lavori interni (CE)		25.000

Come si può notare, i costi amministrativi non vengono capitalizzati, ma rimangono “spesati” nell’anno. L’ammortamento avviene generalmente in 5 anni attraverso la scrittura già visionata precedentemente.

La capitalizzazione dei costi di sviluppo non dovrebbe rappresentare una scelta discrezionale dell’impresa, ma il risultato di una valutazione tecnica documentabile circa la concreta capacità del progetto di generare benefici economici futuri.

### SPESE DI MANUTENZIONE

Nel caso delle spese di manutenzione straordinaria su beni immateriali, il punto centrale è distinguere se l’intervento si limita a mantenere l’utilità originaria del bene oppure se ne incrementa in modo significativo le prestazioni o la vita utile. Solo in quest’ultimo caso, infatti, i costi sostenuti possono essere capitalizzati, in quanto generano benefici economici futuri ulteriori rispetto a quelli inizialmente previsti; diversamente, quando l’intervento ha natura meramente conservativa o correttiva, la spesa deve essere imputata interamente a conto economico nell’esercizio in cui è sostenuta.

In termini operativi, per riprendere l’esempio del software: un aggiornamento tecnico necessario per correggere errori o garantire la compatibilità con nuovi sistemi operativi rappresenta una manutenzione ordinaria e va speso nell’anno di competenza, mentre l’implementazione di un nuovo modulo che amplia in modo significativo le funzionalità del programma configura un intervento straordinario capitalizzabile, in quanto accresce la capacità del bene di generare benefici economici. Dal punto di vista contabile, nel primo caso si rileverà un costo per servizi, mentre nel secondo si iscriverà un incremento delle immobilizzazioni immateriali, da ammortizzare lungo la residua vita utile del bene cui si riferisce.

**ESEMPIO** | Alfa Srl acquisto un nuovo modulo per un software interno per un importo pari ad Euro 5.000

	14/04			
Software (SP)	@	Deb. Vs Fornitori (SP)		5.000

### IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI IN CORSO

Le immobilizzazioni immateriali in corso rappresentano quei costi sostenuti per la realizzazione di un bene immateriale che, alla data di bilancio, non è ancora completato e quindi non è utilizzabile. Si tratta, in sostanza, di progetti ancora in fase di sviluppo o implementazione per i quali l’impresa ha già sostenuto costi, ma che non hanno ancora iniziato a generare benefici economici. Dal punto di vista sostanziale, un’immobilizzazione immateriale si considera “in corso” fino a quando non è pronta per l’uso, cioè fino al momento in cui il bene è effettivamente

disponibile e idoneo a produrre utilità. È questo il passaggio chiave: non rileva tanto la conclusione formale del progetto, quanto la concreta possibilità di utilizzo.

Un caso tipico è quello dello sviluppo di un software interno: finché il sistema è in fase di test, implementazione o completamento, i costi confluiscono tra le immobilizzazioni in corso; solo quando il software è operativo (ad esempio installato e utilizzabile dall'azienda), si procede alla sua riclassificazione tra le immobilizzazioni immateriali "definitive".

Dal punto di vista contabile, durante la fase di realizzazione i costi vengono accumulati senza alcun processo di ammortamento, proprio perché il bene non è ancora in grado di generare benefici economici.

Per riprendere l'esempio di prima: Alfa Srl sostiene internamente costi per Euro 5.000 al fine di sviluppare un software gestionale. Al termine dell'esercizio tale software non è ancora concluso.

	14/04		
Imm. Immateriali in corso (SP)	@	Incrementi per lavori interni (CE)	5.000

Nel caso invece di sostenimento del costo dell'immobilizzazione nei confronti di un fornitore, la scrittura risulterebbe la seguente:

	14/04		
Imm. Immateriali in corso (SP)	@	Deb. Vs Fornitori (SP)	5.000

Come già anticipato, un aspetto chiave delle immobilizzazioni immateriali in corso è l'ammortamento: la procedura di ammortamento ha inizio solamente dal momento in cui il bene è disponibile per l'utilizzo.

Quando il bene verrà completato e diventerà utilizzabile, verrà eseguita una riclassificazione.

**ESEMPIO** | in data 31/03/n+1 il software è completato ed utilizzabile. Il valore finale è di Euro 10.000

	31/03/n1		
Costi di sviluppo (o software) (SP)	@	Imm. Immateriali in corso (SP)	10.000

Da questo momento decorre l'ammortamento secondo la vita utile del bene

	31/12/n1		
Amm.to costi di sviluppo (CE)	@	Costi di sviluppo (SP)	2.000

## CONCLUSIONI

La gestione delle immobilizzazioni immateriali richiede un approccio particolarmente attento e consapevole, in quanto si tratta di poste fortemente caratterizzate da valutazioni discrezionali e da una rilevante interazione tra normativa civilistica e fiscale. Come evidenziato, ogni fase del ciclo di vita – dalla rilevazione iniziale, alla capitalizzazione, fino all'ammortamento e alle eventuali rettifiche di valore – presenta profili di complessità che impongono un'elevata precisione operativa.

Un elemento centrale è la necessità di distinguere correttamente tra costi capitalizzabili e costi di esercizio: una scelta errata in questa fase può incidere significativamente sulla rappresentazione della situazione patrimoniale ed economica dell'impresa. Analogamente, la determinazione della vita utile e la gestione dell'ammortamento, specie in presenza di divergenze tra disciplina civilistica e fiscale (come nel caso dell'avviamento), richiedono un costante allineamento tra contabilità e dichiarativi.

In definitiva, le immobilizzazioni immateriali rappresentano un ambito in cui competenze tecniche, capacità di giudizio e rigore metodologico devono integrarsi. Un approccio strutturato, supportato da adeguata documentazione e da una costante attenzione agli aspetti normativi, consente di ridurre il rischio di errori e di fornire una rappresentazione veritiera e corretta del bilancio, obiettivo primario dell'informativa contabile.

## TABELLA RIEPILOGATIVA

Argomento	Descrizione sintetica	Trattamento contabile	Aspetti critici / Attenzione
<b>Costi di impianto e ampliamento</b>	Spese sostenute per costituzione o avvio attività	Capitalizzazione nello SP e ammortamento max 5 anni	Vincolo alla distribuzione utili se non ammortizzati
<b>Avviamento</b>	Maggior valore pagato rispetto al patrimonio netto	Iscrivibile solo se acquistato; ammortamento	Differenza tra ammortamento civilistico (10 anni) e fiscale (18 anni)
<b>Costi di sviluppo</b>	Spese per sviluppo nuovi prodotti/processi	Capitalizzabili solo se rispettano criteri OIC 24	Necessaria documentazione e verifica requisiti
<b>Spese di manutenzione</b>	Interventi su beni immateriali	Ordinaria: costo d'esercizio; Straordinaria: capitalizzazione	Distinzione tra mantenimento e incremento utilità
<b>Software</b>	Applicativi aziendali	Capitalizzazione se generano benefici futuri	Aggiornamenti ordinari vs implementazioni straordinarie
<b>Immobilizzazioni immateriali in corso</b>	Progetti non ancora completati	Iscrizione nello SP senza ammortamento	Ammortamento solo quando il bene è pronto all'uso
<b>Ammortamento</b>	Ripartizione del costo nel tempo	Diretto o indiretto	No riduzione primo anno come per beni materiali
<b>Fiscalità (imposte anticipate)</b>	Differenze tra valori civili e fiscali	Rilevazione imposte anticipate/differite	Necessario coordinamento con dichiarazione fiscale
<b>Capitalizzazione vs costo d'esercizio</b>	Scelta di imputazione dei costi	SP o CE	Impatto su risultato e patrimonio
<b>Riclassificazione</b>	Passaggio da "in corso" a definitivo	Giroconto tra voci SP	Momento corretto = disponibilità all'uso

# Le scritture contabili di destinazione del risultato di esercizio



A cura di **Stefano Rossetti**

Con l'assemblea di approvazione del bilancio di esercizio deve essere anche destinato il risultato di esercizio. Nel presente contributo, dunque, andremo ad illustrare le scritture contabili che devono essere effettuate all'atto di destinazione dell'utile o della perdita di esercizio oltre agli impatti contabili, e soprattutto fiscali, della distribuzione di riserve di utili e di capitale.

## PREMESSA

L'articolo 2364 del codice civile prevede che l'assemblea ordinaria deve essere convocata almeno una volta l'anno, entro il termine stabilito dallo statuto e comunque entro centoventi giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale. Tra le materie in cui si deve esprimere l'assemblea ordinaria vi è l'approvazione del bilancio di esercizio.

Con l'assemblea ordinaria, la compagine sociale, oltre ad approvare il bilancio d'esercizio, deve decidere su come destinare il risultato.

In particolare, in caso di utile di esercizio, l'assemblea può prevederne:

- la distribuzione ai soci;
- l'accantonamento a riserva;
- il riporto a nuovo.

In caso di perdita di esercizio, invece, l'assemblea può prevederne:

- la copertura;
- il riporto a nuovo.

Nell'ambito del presente contributo illustreremo le implicazioni contabili delle destinazioni sopra viste.

Successivamente, verranno illustrati anche gli impatti contabili e fiscali della distribuzione di riserve di utili e di capitale.

## LA DESTINAZIONE DELL'UTILE DELL'ESERCIZIO

Come visto nella premessa, l'utile dell'esercizio può essere oggetto di:

- distribuzione ai soci;
- accantonamento a riserva;
- riporto a nuovo.

## LA DISTRIBUZIONE DELL'UTILE DI ESERCIZIO

Prima di analizzare le tre diverse tipologie di destinazione, dobbiamo sottolineare che, in tema di distribuzione dell'utile, la sovranità dell'assemblea sociale subisce delle limitazioni sia di carattere legale, sia di carattere statutario.

Sotto il profilo legale, l'articolo 2430 del codice civile prevede che *“dagli utili netti annuali deve essere dedotta una somma corrispondente almeno alla ventesima parte di essi per costituire una riserva, fino a che questa non abbia raggiunto il quinto del capitale sociale”*.

Il codice civile prevede, dunque, che, per ragioni di prudenza e tutela dell'integrità del capitale sociale, l'assemblea all'atto dell'approvazione del bilancio deve destinare il 5% dell'utile dell'esercizio a riserva legale, fino a che quest'ultima non abbia raggiunto il 20% del capitale sociale. Gli utili accantonati a riserva legale in eccedenza rispetto alla disposizione civilistica sono disponibili e distribuibili.

Anche lo statuto sociale può prevedere degli obblighi in tal senso, infatti può essere prevista una clausola statutaria che prevede un ulteriore obbligo di accantonamento degli utili, oltre a quanto previsto dall'articolo 2430 del codice civile.

Sotto il profilo contabile, la scrittura di accantonamento dell'utile alla riserva legale è la seguente:

Utile dell'esercizio	@	Riserva legale			
----------------------	---	----------------	--	--	--

Invece, la scrittura di accantonamento alla riserva statutaria è la seguente:

Utile dell'esercizio	@	Riserva statutaria			
----------------------	---	--------------------	--	--	--

La quota di utile non vincolata da norma di carattere civilistico o statutario può essere distribuita.

La distribuzione dell'utile di esercizio deve essere deliberata contestualmente all'approvazione del bilancio.

**Alla data di approvazione del bilancio**, dunque, dovrà essere effettuata la seguente scrittura:

Utile dell'esercizio	@	Debiti verso soci			
----------------------	---	-------------------	--	--	--

Con tale scrittura viene acceso un debito nei confronti dei soci.

**Alla data di materiale corresponsione dell'utile di esercizio** la società dovrà effettuare delle scritture che variano in funzione della tipologia di socio, infatti se:

- il socio è una **persona fisica** che detiene la partecipazione fuori dall'ambito del regime d'impresa, la società deve operare una ritenuta a titolo di imposta ex articolo 27 del D.P.R. n. 600/1973;
- il socio è un **soggetto IRES**, una **società di persone** o un **imprenditore individuale**, non deve essere operata alcuna ritenuta.

Nel primo caso, dunque, all'atto della corresponsione dell'utile dovrà essere effettuata la seguente scrittura.

Debiti verso soci	@	# Erario c/ritenuta Banca c/c			
-------------------	---	-------------------------------------	--	--	--

La ritenuta operata deve essere versata all'erario entro il 15 aprile, il 15 luglio, il 15 ottobre ed il 15 gennaio di ciascun anno per le ritenute operate e gli importi versati dai soci nel trimestre solare precedente (articolo 8 del D.P.R. n. 602/1973).

La scrittura relativa al versamento della ritenuta è la seguente:

Erario c/ritenuta	@	Banca c/c			
-------------------	---	-----------	--	--	--

Nel secondo caso, invece, considerando che il dividendo viene tassato direttamente nella dichiarazione dei redditi del percettore nella misura del:

- 5% in caso socio soggetto IRES;
- 58,14% in caso di socio società di persone o imprenditore individuale,

la scrittura contabile da effettuare è la seguente:

Debiti verso soci	@	Banca c/c			
-------------------	---	-----------	--	--	--

### L'ACCANTONAMENTO DELL'UTILE IN UNA RISERVA DI PATRIMONIO NETTO

Nella diversa ipotesi in cui, invece, l'assemblea dei soci volesse accantonare l'utile ad una riserva di patrimonio netto, la scrittura contabile sarebbe la seguente:

Utile di esercizio	@	Riserva facoltativa/straordinaria			
--------------------	---	-----------------------------------	--	--	--

### RIPORTO A NUOVO DELL'UTILE DI ESERCIZIO

Analogamente a quanto sopra visto, i soci possono decidere di riportare a nuovo l'utile dell'esercizio senza allocarlo in una posta specifica del patrimonio netto.

In tale ipotesi la scrittura è la seguente:

Utile di esercizio	@	Utile portato a nuovo			
--------------------	---	-----------------------	--	--	--

### LA DISTRIBUZIONE DELLE RISERVE DI UTILI

Nulla vieta all'assemblea dei soci di distribuire l'utile di esercizio, non all'atto dell'approvazione del bilancio di esercizio, ma in un secondo momento, ovvero dopo che è stato accantonato in una riserva o riportato a nuovo. In questo caso, tecnicamente si parla di una distribuzione di una riserva di utili e non dell'utile di esercizio.

In caso della distribuzione di una riserva di utili le scritture contabili sono le seguenti:

- alla data del verbale di assemblea ordinaria di distribuzione della riserva deve essere acceso il debito nei confronti dei soci.

Riserva facoltativa/Utile portato a nuovo	@	Debiti verso soci			
---	---	-------------------	--	--	--

- alla data di effettiva distribuzione della riserva devono essere svolte le medesime considerazioni rispetto alla distribuzione dell'utile dell'esercizio, ovvero:
  - se il socio è una persona fisica che detiene la partecipazione fuori dall'ambito del regime d'impresa, la società deve operare una ritenuta a titolo di imposta ex articolo 27 del D.P.R. n. 600/1973. In questo caso la scrittura è la seguente.

Debiti verso soci	@	#		
		Erario c/ritenuta		
		Banca c/c		

La ritenuta operata deve essere versata all'erario entro il 15 aprile, il 15 luglio, il 15 ottobre ed il 15 gennaio di ciascun anno per le ritenute operate e gli importi versati dai soci nel trimestre solare precedente (articolo 8 del D.P.R. n. 602/1973).

La scrittura è la seguente:

Erario c/ritenuta	@	Banca c/c		
-------------------	---	-----------	--	--

- se il socio è un soggetto IRES, una società di persone o un imprenditore individuale, non deve essere operata alcuna ritenuta, infatti l'utile distribuito viene tassato direttamente nella dichiarazione dei redditi del percettore nella misura del 5% in caso socio soggetto IRES e del 58,14% in caso di socio soggetto IRPEF o imprenditore individuale.

La scrittura contabile da effettuare è la seguente.

Debiti verso soci	@	Banca c/c		
-------------------	---	-----------	--	--

## LA DESTINAZIONE DELLA PERDITA DI ESERCIZIO

La perdita di esercizio può essere portata a nuovo o coperta con le riserve disponibili nel patrimonio netto societario.

Nell'ipotesi in cui l'assemblea decida di portare a nuovo la perdita la scrittura contabile, da effettuarsi alla data dell'assemblea di approvazione del bilancio, è la seguente:

Perdita di esercizio a nuovo	@	Perdita di esercizio		
------------------------------	---	----------------------	--	--

In tale ipotesi, la perdita di esercizio a nuovo figura nel patrimonio netto con il segno meno.

Nel caso in cui, invece, l'assemblea decidesse di coprire la perdita di esercizio con una riserva disponibile preesistente nel patrimonio netto la scrittura, da effettuarsi sempre alla data di approvazione del bilancio di esercizio, è la seguente.

Riserva facoltativa	@	Perdita di esercizio		
---------------------	---	----------------------	--	--

La copertura può avvenire indistintamente sia con riserve di utili sia con riserve di capitali.

## LA PERDITA DEL CAPITALE SOCIALE

Quando si registra una perdita di esercizio, come visto in precedenza, si contrae il patrimonio netto societario; pertanto, occorre verificare che ciò non comporti la perdita del capitale sociale.

Si possono verificare quattro possibili situazioni:

- **la perdita di esercizio è inferiore al terzo del capitale sociale senza che venga intaccato il minimo legale.** In questo caso il codice civile non prevede alcuna misura di reazione; tuttavia, questa situazione non permette la distribuzione degli utili (Corte di Cassazione, Sentenza n. 1187/2020);
- **la perdita di esercizio è inferiore al terzo del capitale sociale ma viene intaccato il minimo legale.** In questo caso il codice civile non prevede nulla, ma secondo la dottrina non è chiaro se si applichi la procedura prevista per il caso in cui le perdite siano superiori ad un terzo del capitale sociale;
- **la perdita di esercizio è superiore al terzo del capitale sociale senza che venga intaccato il minimo legale.** In questa ipotesi, non è prevista la riduzione immediata del capitale sociale, infatti il codice civile prevede il differimento di un anno delle misure di reazione. Il codice civile (articolo 2446 per le società per azioni e articolo 2482-*bis* per società a responsabilità limitata), in questo caso, prevede che:
  - l'organo amministrativo, senza indugio, convochi l'assemblea dei soci;
  - all'assemblea venga sottoposta una relazione sulla situazione patrimoniale della società con le osservazioni dell'organo di controllo. La relazione e le osservazioni devono restare depositate in copia nella sede della società durante gli otto giorni che precedono l'assemblea, affinché i soci possano prenderne visione;
  - se entro l'esercizio successivo la perdita non risulta diminuita a meno di un terzo, l'assemblea ordinaria che approva il bilancio di tale esercizio deve ridurre il capitale in proporzione delle perdite accertate.
- **la perdita di esercizio è superiore al terzo del capitale sociale e viene intaccato il minimo legale.** In questo caso l'organo amministrativo deve senza indugio convocare l'assemblea per deliberare la riduzione del capitale ed il contemporaneo aumento del medesimo ad una cifra non inferiore al minimo previsto dal codice civile o la trasformazione della società (articolo 2447 del codice civile per le società per azioni e articolo 2482-*ter* del codice civile per le società a responsabilità limitata).

Si sottolinea che il capitale sociale minimo:

- per le società per azioni è pari a 50.000 euro;
- per società a responsabilità limitata è pari a 10.000 euro. Tuttavia, l'articolo 2463, comma 3 del codice civile prevede la possibilità di costituire delle società a responsabilità con capitale sociale compreso tra 1 euro e 9.999 euro. In tal caso i conferimenti devono farsi in denaro e devono essere versati per intero alle persone cui è affidata l'amministrazione. La somma da dedurre dagli utili netti risultanti dal bilancio regolarmente approvato, per formare la riserva legale, deve essere almeno pari a un quinto degli stessi, fino a che la riserva non abbia raggiunto, unitamente al capitale, l'ammontare di diecimila euro. La riserva legale così formata può essere utilizzata solo per imputazione a capitale e per copertura di eventuali perdite. Essa deve essere reintegrata a norma del presente comma se viene diminuita per qualsiasi ragione.

## LA DISTRIBUZIONE DI RISERVE DI CAPITALE

Oltre alle riserve di utili, l'assemblea sociale può deliberare anche la distribuzione delle riserve di capitale. Le riserve di capitale sono quelle formatesi con risorse che sono state apportate dalla compagine sociale; pertanto, la loro distribuzione non implica alcun fenomeno fiscale in capo al socio, in quanto si tratta di una mera restituzione di capitale<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Sotto il profilo fiscale, l'unico effetto della distribuzione di una riserva di capitale è rappresentato dalla riduzione del costo fiscale della partecipazione.

Occorre considerare, però, che l'articolo 47, comma 1 del Tuir prevede che *“indipendentemente dalla delibera assembleare, si presumono prioritariamente distribuiti l'utile dell'esercizio e le riserve diverse da quelle del comma 5 per la quota di esse non accantonata in sospensione di imposta”*.

Tale disposizione, dunque, prevede un ordine di priorità di carattere fiscale nella distribuzione delle riserve di patrimonio netto.

In sostanza, in base a tale disposizione:

- sotto il profilo civilistico, l'assemblea sociale è sovrana e può deliberare la distribuzione di qualsivoglia riserva nei limiti imposti dalla legge;
- sotto il profilo fiscale, invece, non è rilevante cosa prevede il verbale assembleare di distribuzione delle riserve, si considerano prioritariamente distribuiti l'utile dell'esercizio e le riserve di utili rispetto alle riserve di capitale. Non soggiacciono a tale regola di priorità le riserve di utili:
  - su cui grava un vincolo civilistico (ad esempio la riserva legale ex articolo 2430 del codice civile);
  - in sospensione di imposta (tipicamente il saldo attivo di rivalutazione non affrancato).

Ciò significa che si viene a creare un disallineamento tra il patrimonio netto civilistico (movimentato qualitativamente) per il tramite delle delibere assembleari e il patrimonio netto fiscale (movimenta qualitativamente) in base all'ordine di priorità previsto dall'articolo 47, comma 1 del Tuir.

Sotto il profilo contabile, la distribuzione di una riserva di capitali deve essere rappresentata nel seguente modo:

- alla data della delibera di distribuzione deve essere acceso il debito nei confronti dei soci:

Riserva versamenti c/capitale	@	Debiti verso soci			
-------------------------------	---	-------------------	--	--	--

- alla data di effettiva corresponsione della riserva deve essere chiuso il debito verso i soci con in contropartita l'uscita di banca:

Debiti verso soci	@	Banca c/c			
-------------------	---	-----------	--	--	--



## BOX DI SINTESI

Con la delibera di approvazione del bilancio di esercizio deve essere destinato il risultato di esercizio.

L'utile dell'esercizio può essere:

- distribuito ai soci;
- accantonato in una riserva;
- riportato a nuovo.

Si sottolinea che l'assemblea dei soci può decidere in relazione alla destinazione dell'utile di esercizio solo per la quota parte di esso libero da vincoli di carattere legale o statuari.

Se il risultato di esercizio è rappresentato da una perdita di esercizio, essa può essere:

- coperta con una riserva;
- riportata a nuovo.

*segue*

Quando si registra una perdita di esercizio, occorre sempre verificare se:

- la perdita di esercizio è inferiore al terzo del capitale sociale portandolo al di sotto del minimo legale;
- la perdita di esercizio è superiore al terzo del capitale sociale senza che sia stato intaccato il minimo legale;
- la perdita di esercizio è superiore al terzo del capitale sociale portandolo al di sotto del minimo legale.

In questi casi si applicano le procedure previsti dagli articoli 2446 e 2447 del codice civile per le società per azioni e dagli articoli 2482-*bis* e 2482-*ter* del codice civile per le società a responsabilità limitata.

# Dichiarazione 2026 per l'anno d'imposta 2025: la rateizzazione delle imposte per i soggetti ISA dopo la proroga



A cura di **Luca Recchia**

Con il decreto-legge 22 maggio 2026, n. 89, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 117 del 22 maggio 2026, è stato disposto, per l'anno 2026, il differimento dei termini di versamento delle somme risultanti dalle dichiarazioni fiscali per determinati contribuenti.

In particolare, possono beneficiare della proroga i professionisti e le imprese di minori dimensioni che esercitano attività economiche per le quali sono approvati gli Indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA), con ricavi o compensi non superiori ai limiti previsti dai relativi decreti di approvazione.

Rientrano inoltre nell'ambito applicativo della proroga anche i contribuenti che presentano cause di esclusione dagli ISA, i soggetti in regime di vantaggio, i contribuenti in regime forfetario, nonché i soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese trasparenti aventi i requisiti previsti dalla norma.

Tali soggetti possono effettuare i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, IRAP e IVA:

- entro il 20 luglio 2026, senza alcuna maggiorazione;
- entro il termine operativo del 20 agosto 2026, applicando la maggiorazione dello 0,80% a titolo di interesse corrispettivo.

Restano invece ferme le scadenze ordinarie per i contribuenti non compresi nel perimetro della proroga, quali lavoratori dipendenti, pensionati, soci di S.r.l. non trasparenti e, più in generale, soggetti privi dei requisiti richiesti: per tali contribuenti il versamento resta fissato al 30 giugno 2026, con possibilità di differimento al 30 luglio 2026 applicando la maggiorazione dello 0,40%.

I versamenti potranno essere effettuati in un'unica soluzione, ovvero in forma rateale, come sotto evidenziato.

I versamenti interessati dalla proroga sono quelli relativi a:

- acconto 2026 Irpef/ Ires;
- saldo 2025 Irpef / Ires / Iva;
- addizionali IRPEF;
- cedolare secca;
- imposta sostitutiva correlata ai soggetti aderenti al regime forfetario ed ex "minimi";
- Ivie / Ivafe;

- imposta sostitutiva del maggior reddito di chi ha aderito al concordato;
- contributi previdenziali (IVS, Gestione separata INPS);
- acconto del 20% per i redditi a tassazione separata;
- diritto camerale.

## REDDITI 2026: I CONTRIBUENTI INTERESSATI DALLA PROROGA E LA NUOVA RATEIZZAZIONE DELLE IMPOSTE

I contribuenti interessati dalla proroga possono versare in forma rateale le somme dovute a titolo di saldo 2025 e di primo acconto 2026 delle imposte risultanti dalla dichiarazione dei redditi, compresi i contributi indicati nel quadro RR relativi alla quota eccedente il minimale.

Resta invece esclusa dal perimetro della rateizzazione la seconda rata di acconto delle imposte e dei contributi Inps, dovuta nel mese di novembre, che deve essere versata in un'unica soluzione entro il 30 novembre 2026, salvo eventuali specifici interventi normativi.

Al fine di semplificare gli adempimenti a carico dei contribuenti, il termine di versamento delle singole rate è stato allineato per i titolari di partita Iva e per i soggetti privati. Entrambe le categorie dovranno quindi effettuare i versamenti rateali entro il giorno 16 di ciascun mese, con completamento in ogni caso entro il 16 dicembre dello stesso anno di presentazione della dichiarazione.

**Per i soggetti ISA che usufruiscono della proroga e che optano per la rateizzazione delle imposte viene pertanto ridefinito il calendario dei versamenti delle rate nella modalità seguente:**

RATA	VERSAMENTO Primo versamento in data 20.07.2026 senza maggiorazione	INTERESSI %	VERSAMENTO Primo versamento in data 20.08.2026 con maggiorazione In questo caso l'importo da rateizzare deve essere preventivamente maggiorato dello 0,80% in ragione di giorno	INTERESSI %
1 <sup>a</sup>	20.07.2026	-	20.08.2026	-
2 <sup>a</sup>	20.08.2026	0,18	16.09.2026	0,18
3 <sup>a</sup>	16.09.2026	0,51	16.10.2026	0,51
4 <sup>a</sup>	16.10.2026	0,84	16.11.2026	0,84
5 <sup>a</sup>	16.11.2026	1,17	16.12.2026	1,17
6 <sup>a</sup>	16.12.2026	1,50		

**I termini che scadono di sabato o in un giorno festivo sono prorogati al primo giorno feriale successivo.**

Sugli importi oggetto di rateizzazione sono dovuti gli interessi in misura pari al tasso 4% annuo, da calcolarsi secondo il metodo commerciale, tenendo conto del periodo decorrente dal giorno successivo a quello di scadenza della prima rata fino alla data di scadenza della seconda.

Di conseguenza, le rate successive alla prima vanno maggiorate degli interessi nella misura dello **0,33% mensile**.

# Prestazioni di lavoro occasionale: guida completa tra autonomia e sistema INPS



A cura di **Fabio Ferrari**

Le prestazioni di lavoro occasionale rappresentano oggi uno strumento flessibile ma complesso, che richiede una corretta qualificazione per evitare rischi fiscali e giuslavoristici. L'ordinamento italiano distingue chiaramente tra lavoro autonomo occasionale e contratto di prestazione occasionale (art. 54-*bis*), a cui si affianca il Libretto Famiglia per esigenze domestiche.

## INQUADRAMENTO NORMATIVO E TIPOLOGIE ATTUALI

Negli ultimi anni il legislatore ha profondamente riorganizzato il lavoro occasionale, eliminando forme contrattuali ormai superate (come le co.co.pro. e i vecchi voucher) per ridurre abusi e ambiguità interpretative.

Oggi il sistema è più chiaro, ma richiede una distinzione fondamentale tra due strumenti **non intercambiabili**:

- **lavoro autonomo occasionale** → rapporto diretto tra le parti;
- **contratto di prestazione occasionale** → sistema strutturato gestito tramite INPS.

A questi si affianca una forma specifica per i privati, il **Libretto Famiglia**, che rappresenta una variante semplificata del sistema INPS.

L'errore più comune nella pratica è considerare queste forme come equivalenti: in realtà, modalità operative, rischi e adempimenti sono profondamente diversi.

Attenzione: La **corretta qualificazione** fin dall'inizio è essenziale per evitare riqualificazioni e sanzioni.

### ESEMPI

Grafico freelance per un logo una tantum → **lavoro autonomo occasionale**

Ristorante che assume personale per un evento → **prestazione occasionale (INPS)**



## BOX DI SINTESI

- Esistono **due forme principali distinte**;
- Abolito il vecchio sistema voucher tradizionale;
- Il contratto *ex art. 54-bis* è **tracciato e gestito da INPS**;
- La scelta non è discrezionale ma **dipende dal tipo di attività**.

## LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE: CARATTERISTICHE E LIMITI

Il lavoro autonomo occasionale è la forma più semplice e flessibile di collaborazione. Si tratta di un'attività svolta:

- senza partita IVA;
- in piena autonomia;
- senza vincolo di subordinazione;
- in modo **non abituale**.

L'elemento centrale non è il compenso, ma la **reale occasionalità**.

Infatti, il rischio principale è la riqualificazione del rapporto: se emergono elementi di continuità, coordinamento o inserimento nell'organizzazione del committente, la prestazione può essere considerata lavoro subordinato.

Dal punto di vista economico esiste una soglia di riferimento di **5.000 € lordi annui complessivi**: oltre tale limite scatta l'obbligo contributivo alla Gestione Separata INPS, per la parte eccedente.

Attenzione: Nella prassi, ciò che "fa la differenza" non è l'importo ma:

- frequenza delle prestazioni;
- modalità organizzative;
- grado di autonomia reale.

### ESEMPI

Giardiniere chiamato due volte l'anno → corretto

Stesso giardiniere ogni settimana → rischio subordinazione

## OBBLIGO DI COMUNICAZIONE PREVENTIVA ALL'ISPettorato NAZIONALE DEL LAVORO (INL)

Negli ultimi anni, il lavoro autonomo occasionale ha subito un'importante evoluzione sotto il profilo degli adempimenti: accanto alla sua natura "semplice", è stato infatti introdotto un **obbligo di comunicazione** preventiva volto a contrastare fenomeni di abuso.

L'art. 13 del D.L. n. 146/2021 ha previsto che, **prima dell'inizio della prestazione**, il committente debba inviare una comunicazione all'Ispettorato Territoriale del Lavoro competente, tramite il portale <https://servizi.lavoro.gov.it/> con accesso tramite SPID.

La comunicazione ha una funzione di **monitoraggio e prevenzione** del lavoro irregolare e deve indicare i dati essenziali della prestazione (committente, lavoratore, luogo, durata).

Si tratta quindi di un adempimento che, pur non modificando la natura autonoma del rapporto, introduce un livello di controllo simile a quello di altri istituti lavoristici.

## SOGGETTI OBBLIGATI

L'obbligo **non è generalizzato**, ma riguarda solo i **committenti che operano in qualità di imprenditori**.

## SOGGETTI ESCLUSI (CASI PRINCIPALI)

Sono invece esclusi dall'obbligo:

- **Per tipologia di committente:**
  - privati (non imprenditori);
  - professionisti non organizzati in forma d'impresa;
  - pubbliche amministrazioni ed enti pubblici.

- **Per tipologia di rapporto:**
  - prestazioni *ex art. 54-bis* (Presto e Libretto Famiglia);
  - collaborazioni coordinate e continuative.
- **Per tipologia di attività:**
  - **prestazioni intellettuali** (es. relatori, docenti, grafici);
  - attività abituali con partita IVA;
  - procacciatori d'affari occasionali.

### ASPETTO OPERATIVO CHIAVE

- Comunicazione **prima dell'inizio della prestazione**;
- Obbligo per ogni incarico;
- Sanzioni in caso di omissione.

#### ESEMPI

#### PRATICI

Ristorante → aiuto cuoco occasionale → deve essere effettuata comunicazione preventiva

Privato → giardiniere → nessuna comunicazione (tipologia di utilizzatore)

Grafico freelance → nessuna comunicazione (tipologia di prestazione - intellettuale)



### BOX DI SINTESI

- Prestazione **saltuaria e autonoma**;
  - Soglia indicativa: **5.000 € annui** (si può superare, ma deve essere assoggettato a contribuzione);
  - Attenzione alla **continuità** (rischio subordinazione);
  - Attenzione ad eventuale **obbligo comunicazione preventiva per imprese**.
- Non sempre dovuta (ampie esclusioni) ma importante verificare se debba essere fatta!

## IL CONTRATTO DI PRESTAZIONE OCCASIONALE (ART. 54-BIS D.L. 50/2017, CONVERTITO IN LEGGE N. 96/2017)

Il contratto di prestazione occasionale rappresenta un sistema completamente diverso, progettato per garantire:

- maggiore **trasparenza**;
- tracciabilità dei pagamenti;
- copertura contributiva automatica.

A differenza del lavoro autonomo occasionale, il rapporto **non è gestito direttamente tra le parti**, ma tramite la piattaforma INPS.

### FUNZIONAMENTO OPERATIVO

Il processo si articola in fasi precise:

1. **Registrazione** di utilizzatore e prestatore al portale INPS (<https://servizi2.inps.it/servizi/portalepresto> accesso tramite SPID)
2. **Versamento anticipato** delle somme (tramite portafoglio elettronico) della somma LORDA

3. **Comunicazione preventiva della prestazione** (indicando data, orario, durata ed eventuali pause, compenso netto erogato)
4. **Pagamento effettuato dall'INPS** (all'IBAN che il prestatore avrà indicato al momento della registrazione) della somma NETTA percepita

Questo sistema riduce il rischio di irregolarità, ma comporta maggiore rigidità operativa.

## SOGGETTI COINVOLTI

Utilizzatori:

- imprese, con limiti dimensionali fino a 10 lavoratori dipendenti a tempo indeterminato (o fino a 25 per gli utilizzatori che operano nei settori dei congressi, delle fiere, degli eventi, degli stabilimenti termali e dei parchi divertimento);
- professionisti;
- enti;
- fondazioni e altri enti di natura privata;
- pubbliche amministrazioni ed enti locali.

Prestatori:

- qualsiasi persona fisica (con priorità a studenti, pensionati, disoccupati).

## LIMITI ECONOMICI

- 5.000 € annui per prestatore;
- 10.000 € per utilizzatore;
- 2.500 € annui per prestatore con lo stesso utilizzatore.

### Attenzione!

- il compenso minimo è di 9 euro netti all'ora;
- il compenso giornaliero non può essere inferiore a 36 euro netti, anche se la prestazione dura meno di 4 ore;
- Per ogni ora lavorata, l'utilizzatore deve versare sulla piattaforma INPS un importo maggiorato (per un netto orario di 9 € è di circa 12,40 € lorde orarie) per coprire i contributi INPS, l'assicurazione INAIL e gli oneri di gestione;
- Sono calcolati in misura pari al 75% del loro importo, ai fini del raggiungimento del limite di 10mila euro per utilizzatore, i compensi per prestazioni di lavoro occasionali rese dai seguenti soggetti:
  - titolari di pensione di vecchiaia o di invalidità;
  - minori di 25 anni, se regolarmente iscritti a un ciclo di studi presso un istituto scolastico di qualsiasi ordine e grado, o presso l'università;
  - persone disoccupate (art.19, D.Lgs. n. 150/2015);
  - beneficiari di prestazioni integrative del salario, Reddito di Inclusione (REI o SIA, prestazione di Sostegno all'Inclusione Attiva attualmente vigente e destinata a essere sostituita dal REI), o di altre prestazioni a sostegno del reddito.

**ESEMPIO**

Un'azienda organizza un evento:

- registra i lavoratori sul portale INPS (che dovranno essere già preventivamente registrati come prestatori);
- versa il compenso tramite caricamento del "Portafoglio elettronico";
- comunica preventivamente la prestazione;
- il pagamento al prestatore sarà gestito interamente da INPS.

**BOX DI SINTESI**

- Sistema **interamente INPS**
- Obbligo di pagamento anticipato
- Comunicazione preventiva obbligatoria
- Limiti economici stringenti
- Maggiore sicurezza giuridica

**IL LIBRETTO FAMIGLIA**

Il Libretto Famiglia è una forma specifica per i privati che non esercitano attività d'impresa o professionale. È pensato per esigenze quotidiane come:

- baby-sitting;
- assistenza a familiari;
- piccoli lavori domestici.

**FUNZIONAMENTO OPERATIVO**

Il funzionamento è molto simile a quello delle Prestazioni occasionali, sempre tramite lo stesso portale INPS, con le seguenti procedure:

- Valore titoli da **10 € per ora di lavoro**;
- gestione tramite piattaforma INPS;
- pagamento tracciato.

Si tratta di uno strumento molto semplice, ma con ambito di utilizzo limitato alle famiglie.

**ESEMPIO**

Babysitter per 3 ore → uso di 3 titoli da 10 €

**BOX DI SINTESI**

- Riservato esclusivamente ai **privati**;
- Titoli standard da 10 €;
- Gestione completamente INPS;
- Utilizzo limitato ad attività domestiche.

**DIFFERENZE OPERATIVE TRA LE FORME**

La scelta tra lavoro autonomo occasionale e prestazione occasionale deve basarsi su una valutazione concreta del caso.

Aspetto	Lavoro autonomo occasionale	Prestazione occasionale
<b>Gestione</b>	Diretta	INPS
<b>Pagamento</b>	Diretto	INPS
<b>Contributi</b>	Solo oltre 5.000 €	Sempre inclusi nel valore versato
<b>Formalità</b>	Ridotte	Elevate
<b>Rischio</b>	Alto (riqualificazione del rapporto)	Più controllato

In pratica:

- semplicità = più rischio
- controllo = più sicurezza

**ESEMPI**

Prestazione isolata tra privati → lavoro autonomo  
Attività organizzata da impresa → sistema INPS

**BOX DI SINTESI**

- Lavoro autonomo → semplice ma rischioso;
- Prestazione INPS → più sicura ma rigida;
- Scelta basata su organizzazione e continuità.

**RIEPILOGO FINALE**

Il sistema delle prestazioni occasionali si articola oggi in tre strumenti distinti:

**1. Lavoro autonomo occasionale**

- massima flessibilità;

- pochi adempimenti;
- alto rischio di riqualificazione.

## 2. Contratto di prestazione occasionale

- gestione INPS;
- tracciabilità completa;
- maggiore sicurezza normativa.

## 3. Libretto Famiglia

- versione semplificata per privati;
- utilizzo domestico.

## CONCLUSIONE OPERATIVA

Per professionisti e imprese, la scelta non deve mai essere automatica, ma basata su:

- durata della prestazione;
- grado di autonomia del lavoratore;
- organizzazione dell'attività;
- frequenza delle collaborazioni.

### ATTENZIONE

Una valutazione errata può portare a riqualificazione del rapporto e sanzioni.

## PERIODICITÀ E DISTRIBUZIONE

“Il Collaboratore di Studio” è una rivista on line a cadenza mensile

È prevista la vendita esclusivamente in abbonamento

Eventuali numeri non pervenuti devono essere reclamati via mail al servizio clienti non appena ricevuto il numero successivo

## PREZZO DELL'ABBONAMENTO

Prezzo dell'abbonamento annuale per l'anno 2026: Euro 130 + IVA

## DIRETTORE RESPONSABILE

Andrea Meneghello

## COMITATO SCIENTIFICO

Federico Dal Bosco – Dottore Commercialista

Francesca Iula – Dottore Commercialista

Luca Malaman – Dottore, Ragioniere Commercialista

Emanuele Pisati – Dottore, Ragioniere Commercialista

Pierfranco Santini – Dottore Commercialista

Luca Recchia – Dottore Commercialista

Luca Signorini – Ragioniere Commercialista

## HANNO COLLABORATO A QUESTO NUMERO

Laura Antonino, Fabio Ferrari, Lorenzo Gallasin, Luca Malaman, Luca Recchia, Stefano Rossetti

Chiuso in redazione il 16 giugno 2026

## SERVIZIO CLIENTI

Per la redazione/distribuzione/abbonamento/rinnovi:

tel. 02 92872701

e-mail [riviste@professionecommercialista.com](mailto:riviste@professionecommercialista.com)

## PROGETTO GRAFICA E IMPAGINAZIONE

A Comunicazione Srl – [www.acomunicazione.com](http://www.acomunicazione.com)

*La rivista è registrata presso il Tribunale di Verona - n. 2.086 R.S.*

*Tutti i contenuti della rivista sono soggetti a copyright.*

*Qualsiasi riproduzione, divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzati espressamente da Namirial S.p.A. sono vietati. Ogni violazione sarà perseguita a norma di legge. Si declina ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nella rivista. Pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, Namirial S.p.A. non risponde di danni derivanti dall'uso dei dati e delle informazioni ivi contenute.*

© 2026 Namirial S.p.A. - Via Caduti sul Lavoro n. 4, 60019 Senigallia (An) - Italia –  
Local Business Unit di Trezzano sul Naviglio (MI) - Via Politi 10, Milano, 20090 Trezzano sul Naviglio