



IL COLLABORATORE DI STUDIO

Mensile operativo dedicato alla crescita
delle Risorse dello Studio Professionale

In evidenza questo mese:

- Il nuovo Testo Unico IVA 2027: analisi delle criticità operative
- Gli acconti d'imposta 2026
- La remissione *in bonis*



OTTOBRE2026

INDICE

Soluzioni di Pratica Fiscale

Il nuovo Testo Unico IVA 2027: analisi delle criticità operative, impatto sui gestionali e revisione dei processi di controllo.....	03
<i>a cura di Emanuele Pisati</i>	
Gli acconti d'imposta 2026.....	08
<i>a cura di Pierfranco Santini e Alessio Zanoni</i>	
La remissione <i>in bonis</i>	18
<i>a cura di Luca Malaman</i>	
La prenotazione dell'iperammortamento 2026-2028: comunicazione preventiva e di conferma.....	23
<i>a cura di Massimo Gamberoni</i>	

Soluzioni di Pratica Contabile

Le registrazioni contabili di crediti d'imposta e contributi.....	39
<i>a cura di Lorenzo Gallasin</i>	

Schede Operative di Sintesi

Evoluzione e riavvio (atteso) del Registro dei Titolari Effettivi.....	47
<i>a cura di Luca Signorini</i>	
Incentivi all'assunzione: controlli preliminari e gestione operativa degli sgravi contributivi.....	53
<i>a cura di Fabio Ferrari</i>	

Videopillole di Intelligenza Artificiale



Pillola n. 11:

OpenAi: addio GPTs, benvenuto WORK

a cura di Laura Antonino

[Clicca qui per accedere](#)



Pillola n. 12:

Anonimizzare e Pseudonimizzare

a cura di Laura Antonino

[Clicca qui per accedere](#)

Il nuovo Testo Unico IVA 2027: analisi delle criticità operative, impatto sui gestionali e revisione dei processi di controllo



A cura di **Emanuele Pisati**

L'entrata in vigore del nuovo Testo Unico IVA non sarà da trascurare, non tanto per i contenuti, ma per i risvolti operativi che comporterà sia negli studi professionali che nelle aziende: è quindi necessario giocare d'anticipo per non arrivare impreparati al 1° gennaio 2027, che ormai è alle porte.

LA RIFORMA DEL QUADRO NORMATIVO: STESSI PRINCIPI EUROPEI, NUOVA NUMERAZIONE NAZIONALE

L'entrata in vigore del nuovo **Testo Unico IVA (D.Lgs. n. 10/2026)**, emanato in attuazione dell'articolo 21 della Legge Delega per la riforma fiscale (Legge n. 111/2023) e differito al **1° gennaio 2027** dal Decreto Milleproroghe (D.L. n. 200/2025, convertito nella Legge n. 26/2026), segna il definitivo superamento della storica e stratificata struttura del D.P.R. 633/1972.

Sotto il profilo sostanziale, la riforma non altera la logica o i meccanismi applicativi dell'imposta. L'IVA rimane un tributo armonizzato a livello comunitario, strettamente ancorato ai principi fissati dalla Direttiva 2006/112/CE: la neutralità, il diritto alla detrazione, il meccanismo della rivalsa e i criteri di territorialità rimangono del tutto inalterati. L'obiettivo dell'intervento legislativo è di riordino e compilazione: eliminare la frammentazione normativa accumulatasi in oltre cinquant'anni di interventi stratificati, garantendo una maggiore chiarezza e certezza del diritto per contribuenti e professionisti.

Tuttavia, il riordino ha previsto una **completa ricodifica numerica** degli articoli di legge. Riferimenti normativi consolidati da decenni nella prassi contabile e professionale cambieranno collocazione e soprattutto numerazione.

Le **operazioni esenti**, storicamente disciplinate dall'articolo 10 del D.P.R. 633/1972, confluiscono nell'**articolo 37** del nuovo Testo Unico.

La disciplina della **detrazione dell'imposta**, attualmente all'articolo 19, è ricollocata nell'**articolo 56**.

La regolamentazione della **multiattività e separazione delle attività**, oggi contenuta nell'articolo 36, la troviamo nell'**articolo 63**.

La vera criticità del passaggio non risiede nell'apprendimento mnemonico dei nuovi numeri, bensì nel fatto che i vecchi riferimenti sono capillarmente radicati in archivi informatici, procedure contabili, modelli di fattura, causali, automatismi e contratti.

**BOX DI SINTESI**

Dal 2027 il Testo Unico IVA riordina la disciplina senza variare i principi UE. Cambia la numerazione degli articoli storici (es. l'art. 10 sulle esenzioni diventa art. 37; l'art. 19 sulla detrazione diventa art. 56), imponendo l'aggiornamento dei riferimenti e delle procedure.

LE CRITICITÀ ORGANIZZATIVE E LA REVISIONE DEI PROCESSI NEI SISTEMI CONTABILI

L'introduzione del Testo Unico IVA non deve essere interpretata come una semplice variazione formale, bensì come un vero e proprio **progetto di riorganizzazione complessiva dei processi contabili e dei controlli interni** sia negli studi professionali, sia nelle aziende. Come emerge chiaramente dall'analisi delle dinamiche operative, la transizione solleva criticità gestionali ben precise che richiedono tempo, programmazione e una attenta gestione delle particolarità delle strutture.

Una prima criticità risiede nella **mappatura preventiva della clientela**. Risulta indispensabile distinguere precocemente le aziende che gestiscono la contabilità internamente da quelle che si affidano completamente allo studio professionale, valutando, per le strutture più complesse e organizzate, l'istituzione di team interni di lavoro dedicati specificatamente alla transizione.

Un secondo snodo critico riguarda il **coordinamento e il dialogo tra studio, clienti e fornitori**. Eventuali imprecisioni o errori commessi a monte da clienti e fornitori nell'emissione dei documenti o nell'attribuzione delle nuove codifiche si rifletteranno direttamente sulle registrazioni contabili, rendendo necessari controlli incrociati molto più frequenti e tempestivi.

Particolarmente delicato è poi il **temporaneo degrado dell'automazione nelle registrazioni contabili**. Nei primi mesi di applicazione del nuovo sistema, i livelli di automatizzazione contabile subiranno un inevitabile rallentamento. Gli operatori saranno costretti a eseguire verifiche manuali assimilabili a quelle effettuate in sede di prima gestione della fatturazione elettronica, con un sensibile incremento dei tempi di lavorazione e dei carichi di lavoro operativi.

A questo scenario si aggiunge l'incertezza legata alla transizione delle codifiche IVA all'interno dei software gestionali — in bilico tra il mantenimento dei vecchi codici e la creazione di nuovi — che impone fin d'ora la revisione delle procedure interne, un'adeguata formazione del personale amministrativo e una comunicazione proattiva verso i clienti per gestire la fase di coesistenza tra la vecchia e la nuova disciplina.

**BOX DI SINTESI**

Il passaggio richiede una riorganizzazione dei controlli interni e la mappatura dei clienti. Nei primi mesi si assisterà a un rallentamento dell'automazione contabile e a controlli manuali assimilabili alle prime registrazioni delle fatture elettroniche, con maggiore carico di lavoro per gli studi e all'interno delle aziende.

IMPATTO SUI SOFTWARE GESTIONALI, FATTURAZIONE ELETTRONICA XML E “DOPPIO BINARIO”

L'adeguamento tecnologico rappresenta uno dei versanti più complessi della riforma. I riferimenti normativi IVA sono infatti integrati in molteplici moduli informatici: codici IVA, causali di registrazione, modelli di stampa, report fiscali e automatismi di acquisizione dati.

La difficoltà di adeguamento varia sensibilmente in base all'architettura dei software utilizzati:

Codici e tabelle standard: Nelle procedure in cui le tabelle e i codici sono fissi e predefiniti, l'aggiornamento sarà effettuato direttamente dalle software house con una patch apposita.

Codici e causali personalizzati: Nei gestionali in cui gli studi e le aziende hanno creato nel tempo codici IVA, causali o descrizioni su misura (ad esempio per gestire esenzioni specifiche, non imponibilità, reverse charge, regimi speciali, split payment o fatturazione intracomunitaria), l'adeguamento non potrà avvenire in automatico e ricadrà direttamente sui singoli operatori.

Un'ulteriore e complessa criticità riguarda la gestione dello storico contabile e il principio del “**doppio binario**”. I gestionali dovranno garantire una rigida separazione tra gli esercizi: le registrazioni, le liquidazioni periodiche e le ristampe dei registri IVA riferite al 2026 dovranno continuare a riportare i riferimenti storici del DPR 633/1972. Al contrario, le operazioni con data dal 1° gennaio 2027 dovranno applicare la nuova numerazione. Il software non potrà dunque sovrascrivere indistintamente le tabelle, ma dovrà associare la corretta normativa al periodo d'imposta di riferimento. Per quanto concerne la **fatturazione elettronica**, l'impatto sui file XML sarà determinante. Molti software acquisiscono e contabilizzano le fatture passive analizzando campi di testo quali *Riferimento normativo* e *Altri dati gestionali* (come avviene per l'articolo 74 o per le opzioni di inversione contabile). Dal 2027 le procedure d'importazione dovranno essere istruite tramite apposite **tabelle di raccordo** per riconoscere sia la nuova numerazione sia i vecchi riferimenti normativi, evitando che una discrepanza nel testo del file XML provochi il fallimento della contabilizzazione automatica o l'errata associazione dei codici contabili.

La criticità si amplifica ulteriormente nelle realtà aziendali dotate di **sistemi informatici complessi e interfacciati**, dove il gestionale contabile dialoga con ERP aziendali, piattaforme di fatturazione attiva, banche dati, archivi documentali e sistemi di conservazione sostitutiva. In tali contesti, l'allineamento dei codici dovrà essere sincronizzato su tutte le piattaforme per scongiurare disallineamenti nei flussi informativi.



BOX DI SINTESI

I gestionali dovranno gestire il ‘doppio binario’ per mantenere lo storico 2026 distinto dal 2027. Se le tabelle standard saranno aggiornate dai produttori, i codici e le causali personalizzate andranno invece ricodificati manualmente, prevenendo blocchi nell'importazione degli XML.

IL VALORE DELLA CLAUSOLA DI SALVAGUARDIA (ART. 170): TUTELA GIURIDICA MA NON INFORMATICA

Per evitare blocchi operativi o conseguenze sproporzionate, il legislatore ha inserito all'articolo 170, comma 3 del nuovo Testo Unico IVA un'importante **clausola di salvaguardia**. La norma stabilisce che qualsiasi richiamo alle disposizioni abrogate del D.P.R. 633/1972 contenuto in contratti, fatture o altri documenti si intende automatica-

mente riferito alle corrispondenti disposizioni del nuovo Testo Unico.

Sotto il profilo pratico, la salvaguardia esplica effetti fondamentali nei primi mesi del 2027. Se un fornitore emette una fattura indicando ancora un vecchio articolo del D.P.R. 633/1972, il documento conserva piena validità fiscale e civilistica. Il file XML non subisce alcun rischio di scarto da parte del Sistema di Interscambio (SDI) e non si applicano sanzioni per violazione formale degli obblighi di documentazione.

È tuttavia essenziale comprendere che la clausola di salvaguardia è un salvagente giuridico e sanzionatorio, non una soluzione ai problemi gestionali. Il rischio principale dell'imminente transizione non è punitivo o sanzionatorio, bensì prettamente organizzativo e contabile. Fare affidamento indeterminato sulla salvaguardia senza aggiornare le procedure interne significa esporre aziende e studi professionali ad anomalie di bilancio, associazioni errate di aliquote IVA, stampe incoerenti e rallentamenti nell'attività di controllo



BOX DI SINTESI

L'art. 170, comma 3 riconosce validi i vecchi riferimenti in fatture e contratti, evitando sanzioni e scarti SDI. Tuttavia, è un salvagente solo giuridico: non risolve le anomalie gestionali né i disallineamenti contabili, rendendo necessaria la preparazione preventiva.

VADEMECUM DELLE 6 DOMANDE CHIAVE DA PORRE ALLA SOFTWARE HOUSE

1) Tempistiche di rilascio degli aggiornamenti e ambiente di test

Domanda: Entro quale data del mese di dicembre 2026 sarà distribuito l'aggiornamento software definitivo contenente le nuove tabelle IVA e quando verrà reso disponibile un ambiente di test per consentire la verifica dei flussi contabili prima della chiusura dell'esercizio?

2) Gestione dello storico contabile e principio del "doppio binario"

Domanda: In che modo la procedura gestirà la coesistenza tra le diverse annualità, garantendo la consultazione, elaborazione e ristampa dei registri IVA, delle liquidazioni e dei report del 2026 con i vecchi riferimenti del D.P.R. 633/1972 e riservando la nuova codifica esclusivamente alle operazioni del 2027?

3) Ricodifica dei codici IVA e delle causali (Standard vs. Personalizzati)

Domanda: Quali codici IVA e causali contabili verranno aggiornati in automatico tramite la patch distribuita dalla software house e quali interventi saranno invece a carico dell'utente per l'adeguamento delle tabelle personalizzate create internamente? Verrà fornito uno strumento di diagnosi automatica per individuare i codici da modificare?

4) Importazione ed elaborazione delle fatture elettroniche (File XML)

Domanda: Il modulo di acquisizione automatica dei file XML delle fatture passive è configurato per interpretare sia la nuova numerazione, sia le citazioni storiche che continueranno a pervenire dai fornitori nei primi mesi del 2027 in virtù della clausola di salvaguardia dell'art. 170?

5) Messa a disposizione di tabelle di raccordo ufficiali

Domanda: Verrà fornita all'interno dell'applicativo o tramite documentazione tecnica a corredo una tabella di conversione e raccordo ufficiale (dal vecchio D.P.R. 633/1972 al nuovo Testo Unico IVA) per agevolare la ricodifica dei dati interni e l'istruzione del personale?

6) Sincronizzazione tra applicativi aziendali interfacciati

Domanda: Qualora il software contabile sia interfacciato con altri moduli aziendali (ERP, piattaforme di fatturazione attiva, archivi documentali, conservazione sostitutiva, business intelligence), come verrà garantito il coordinamento sincrono dei dati per evitare disallineamenti informatici nei flussi operativi?

Gli acconti d'imposta 2026



A cura di **Pierfranco Santini** e **Alessio Zaroni**

Ogni anno, i soggetti IRPEF e IRES, oltre all'imposta a saldo relativa al periodo precedente, sono tenuti a versare un acconto d'imposta per il periodo corrente. Sono altresì chiamati al versamento dell'acconto i contribuenti in regime forfetario (Legge n. 190/2014), quelli in regime dei minimi (riformati dal D.L. n. 98/2011) e coloro che assoggettano a tassazione sostitutiva con cedolare secca i redditi da locazione di immobili a uso abitativo (D.lgs. n. 23/2011). È richiesto il versamento degli acconti anche sulle imposte collegate al quadro RW, quali l'IVIE (Imposta sul Valore degli Immobili situati all'Estero), l'IVAFE (Imposta sul valore delle Attività Finanziarie detenute all'Estero) e l'imposta sulle cripto-attività. Il calcolo dell'acconto può avvenire con metodo storico, basandosi sui redditi prodotti nell'esercizio precedente a quello di versamento, o con metodo previsionale, stimando i redditi da dichiarare per l'esercizio in corso.

Il versamento delle imposte è un adempimento annuale che nessun contribuente può evitare. La scadenza è solitamente prevista, per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare, tra i mesi di giugno e novembre. Al fine di calcolare correttamente il versamento dovuto, è necessario determinare le imposte a saldo per l'anno precedente e le imposte in acconto per l'anno in corso.

È proprio quest'ultima componente, l'acconto di imposta, che solleva perplessità e peculiarità. Si tratta infatti, di un pagamento anticipato conteggiato sulla base di redditi non ancora prodotti in via definitiva, pagamento peraltro obbligatorio sulla base dell'art. 1 della Legge 97 del 1977 che recita *"A decorrere dall'anno 1977 i contribuenti soggetti all'imposta sul reddito delle persone fisiche o all'imposta sul reddito delle persone giuridiche devono versare ... a titolo di acconto dell'imposta dovuta per l'anno stesso un importo pari a ..."*

Per capire meglio come funziona l'acconto d'imposta, il suo calcolo e le scadenze di versamento, è importante esaminare la vasta normativa tributaria italiana.

Iniziamo dunque ad affermare che si tratta di un versamento che riguarda principalmente le imposte dirette e cioè:

- IRPEF;
- IRAP;
- IRES;

Imposta sostitutiva per il regime forfetario e quello dei minimi;

varie e ulteriori imposte sostitutive legate al reddito (cedolare secca, noleggio occasionale unità da diporto, ecc..).

Solo in via residuale l'acconto d'imposta può riguardare anche le imposte indirette, quali le patrimoniali evidenziate nel quadro RW della dichiarazione dei redditi (IVIE, IVAFE e imposta sulle cripto-attività) e l'Iva. Non dimentichiamoci inoltre, che è previsto il versamento dell'acconto anche sui contributi INPS riservati agli iscritti della gestione separata e delle gestioni degli artigiani e dei commercianti.

L'ACCONTO IRPEF E IRES

Per ciò che concerne l'IRPEF, sono tenute al pagamento dell'acconto le persone fisiche che per il periodo d'imposta precedente a quello di versamento, abbiano dichiarato un debito d'imposta superiore a € 51,65.

Tale meccanismo si applica sia alle società di persone, sia alle società a responsabilità limitata trasparenti, in quanto il reddito da loro prodotto è imputato a ciascun socio per la propria quota di partecipazione agli utili.

Per l'IRES sono tenute al versamento le società e gli enti di cui all'articolo 73, comma 1, DPR 917/1986 e cioè:

- le società di capitali: società per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata, cooperative e di mutua assicurazione, residenti nel territorio dello Stato;
- gli enti pubblici e privati diversi dalle società, residenti nel territorio dello Stato che:
 - hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali (enti commerciali);
 - non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali (enti non commerciali);
 - sono considerati organismi di investimento collettivo del risparmio;
- le società e gli enti di ogni tipo, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato, che nel periodo d'imposta precedente a quello di versamento abbiano dichiarato un debito d'imposta superiore a € 20,66.

Per l'anno 2026 l'acconto:

- IRPEF è pari al 100% dell'importo indicato a rigo *"Differenza"* del quadro RN del modello REDDITI PF 2026;
- IRES è pari al 100% dell'importo indicato a rigo *"IRES dovuta o differenza a favore del contribuente"* del Modello REDDITI SC 2026 o del Modello REDDITI ENC 2026.

Come disposto dall'articolo 17, comma 3, D.P.R. 435/2011, *"i versamenti di acconti dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche (...), nonché quelli relativi all'imposta regionale sulle attività produttive, sono effettuati in due rate salvo che il versamento da effettuare alla scadenza della prima rata non superi euro 103"*.

DETERMINAZIONE DELL'ACCONTO DOVUTO

Vi sono due modalità per determinare l'importo dovuto come acconto IRPEF e IRES:

- in base all'imposta dovuta per i redditi dell'anno precedente, come risultante dalla dichiarazione dei redditi (metodo storico);
- in base all'imposta stimata che il contribuente ipotizza di dover versare, in relazione al reddito previsto per l'anno in corso (metodo previsionale).

Con il metodo storico l'acconto va calcolato su quanto dichiarato dal contribuente con riferimento al periodo d'imposta precedente. Tale metodo permette di considerare come base per il conteggio dell'acconto, l'imposta a saldo risultante dalla dichiarazione dei redditi presentata nel 2026 e relativa al periodo d'imposta precedente.

Con il metodo previsionale, qualora nell'anno in corso si ritenga di realizzare redditi inferiori o di dichiarare una minore imposta dovuta, il contribuente ha la facoltà di versare un minore acconto o di azzerarlo completamente senza incorrere in sanzioni, purché la somma degli acconti versati in base alla stima sia almeno pari:

- per l'acconto IRPEF, al 100% del rigo *"Differenza"*, che in base alle presunzioni effettuate, dovrebbe comparire nella dichiarazione dei redditi da presentare nel 2027 (con riferimento al periodo d'imposta 2026);
- per l'acconto IRES, al 100% del rigo *"IRES dovuta o differenza a favore del contribuente"* che in base alle presunzioni effettuate, dovrebbe comparire nella dichiarazione dei redditi da presentare nel 2027 (con riferimento al periodo d'imposta 2026).

In linea di massima l'acconto andrà ricalcolato con metodo previsionale qualora per l'anno in corso ci si aspetti:

- costi di impresa o di lavoro autonomo di rilevante importo, che riducono in maniera considerevole l'imponibile da tassare;
- maggiori oneri deducibili o detraibili rispetto al periodo d'imposta precedente;
- cessazione o sospensione dell'attività;
- opzione per regimi fiscali assoggettati a imposta sostitutiva (cedolare secca, forfettario, ecc...).

VERSAMENTO DELL'ACCONTO IRPEF E IRES

Gli acconti IRPEF ed IRES sono versati in due rate con una duplice scadenza:

- la prima rata coincidente con il versamento del saldo d'imposta dell'anno precedente (giugno o luglio con la maggiorazione dello 0,80% come disposto dall'articolo 1-sexies del D.L. 17 giugno 2026, n. 99 per l'anno 2026). Si precisa che ricorrendo l'istituto della rateazione le rate successive alla prima scontano l'interesse dello 0,40%;
- la seconda rata il 30 novembre.

Fanno eccezione i contribuenti IRES con esercizio non coincidente con l'anno solare, i quali effettuano i versamenti dell'acconto:

- per la prima rata, entro la stessa scadenza prevista per il pagamento a saldo dell'imposta dovuta per l'anno precedente e cioè entro il sesto mese successivo al termine del periodo d'imposta di riferimento;
- per la seconda rata, entro l'undicesimo mese successivo al termine del periodo d'imposta di riferimento.

Ai sensi dell'articolo 58, comma 1, D.L. 124/2019, i soggetti che:

- esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli ISA;
- dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, del relativo Decreto di approvazione del MEF;
- versano degli acconti di IRPEF e IRES in 2 rate di pari importo, cioè il 50% ciascuna.

Per gli altri contribuenti il versamento deve essere effettuato nella misura del 40% per la prima rata e del 60% per la seconda.

In caso di acconto dovuto inferiore a € 257,52 per i soggetti privi degli indicatori Isa e a € 206,00 per i soggetti con Isa, l'acconto è versato in un'unica soluzione alla data del 30 novembre dell'anno di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Se poi l'acconto risulta inferiore ad € 51,65 per i contribuenti IRPEF e ad € 20,66 per i contribuenti IRES, non va eseguito alcun versamento.

Nella tabella seguente si sintetizzano tutte le varie situazioni possibili.

Acconto 2026						
Modello	Soggetti senza ISA			Soggetti con ISA		
	Unica soluzione	Duplice soluzione		Unica soluzione	Duplice soluzione	
REDDITI PF quadro RN	Rigo "Differenza" da € 52,00 a € 257,00	Rigo "Differenza" superiore a € 257,00		Rigo "Differenza" da € 52,00 a € 206,00	Rigo "Differenza" superiore a € 206,00	
	Versamento al 100% entro novembre	I acconto al 40% entro giugno/luglio	II acconto al 60% entro novembre	Versamento al 100% entro novembre	I acconto al 50% entro giugno/luglio	II acconto al 50% entro novembre
REDDITI SC e ENC quadro RN	Rigo "IRES dovuta o differenza a favore del contribuente" da € 21,00 a € 257,00	Rigo "IRES dovuta o differenza a favore del contribuente" superiore a € 257,00		Rigo "IRES dovuta o differenza a favore del contribuente" da € 21,00 a € 206,00	Rigo "IRES dovuta o differenza a favore del contribuente" superiore a € 206,00	
	Versamento al 100% entro novembre	I acconto al 40% entro giugno/luglio	II acconto al 60% entro novembre	Versamento al 100% entro novembre	I acconto al 50% entro giugno/luglio	II acconto al 50% entro novembre

Le suddette regole sono applicabili anche agli acconti IRAP, a quelli per l'imposta sostitutiva dovuta da minimi e forfetari e per le imposte IVIE/IVAFE e cripto-attività.

IL REGIME FORFETTARIO E GLI ACCONTI D'IMPOSTA

Il regime forfettario è un regime fiscale agevolato, pensato per le imprese e i professionisti di minori dimensioni. Spesso definito come "flat tax", offre agevolazioni fiscali e contributive, a condizione che vengano rispettati i requisiti di accesso e permanenza.

I contribuenti che applicano il regime forfettario sono soggetti ad imposta sostitutiva nella misura del 5% o del 15%, a seconda che l'attività sia considerata nuova ex comma 65 della Legge n. 190/2014 oppure no.

Come avviene con gli altri contribuenti IRES o IRPEF, anche i forfettari sono tenuti al versamento del saldo dell'imposta relativa all'anno precedente, nonché al versamento degli acconti, ma solo se nel modello redditi PF il rigo LM42 riporti una cifra pari o superiore a € 52.

Il pagamento degli acconti va effettuato con i seguenti codici tributo:

- 1790 per la prima rata di acconto, scadente alla data di versamento del saldo del periodo d'imposta precedente;
- 1791 per la seconda o unica rata di acconto, scadente il 30 novembre dell'anno di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Si ricorda che il saldo (codice tributo 1792) e il primo acconto sono rateizzabili.

È importante sottolineare che i soggetti per i quali il 2026 rappresenta il primo anno di applicazione del regime forfettario non sono obbligati al versamento degli acconti sull'imposta sostitutiva.

In caso di fuoriuscita dal regime forfettario, gli acconti d'imposta per l'anno in cui non si applica tale regime non sono dovuti. Questo perché per quell'anno non sarà dovuta alcuna imposta sostitutiva da dichiarare nel quadro LM del modello Redditi.

Resta, in ogni caso, la facoltà di pagare comunque l'acconto utilizzando come base di calcolo l'importo indicato nel rigo LM42 del modello redditi relativo all'anno precedente.

Soggetti senza ISA			Soggetti con ISA		
Unica soluzione	Duplice soluzione		Unica soluzione	Duplice soluzione	
Imposta dovuta anno precedente da € 52 a € 257	Imposta dovuta anno precedente superiore a € 257		Imposta dovuta anno precedente	Rigo "Differenza" superiore a € 206,00	
Versamento al 100% entro novembre	I acconto al 40% entro giugno/luglio	Il acconto al 60% entro novembre	Versamento al 100% entro novembre	I acconto al 50% entro giugno/luglio	Il acconto al 50% entro novembre

ACCONTO DELL'IMPOSTA SOSTITUTIVA PER I CONTRIBUENTI MINIMI EX DL 98/2011

L'art. 1, commi dal 54 al 89, Legge 190/2014 (Legge di stabilità 2015), ha modificato i regimi fiscali e contabili agevolati riservati alle persone fisiche esercenti attività d'impresa, arte o professione, disponendo, a decorrere dal 01.01.2015, l'introduzione del nuovo regime fiscale agevolato (c.d. regime "forfettario") e l'abrogazione dei precedenti regimi agevolati, quali:

- il regime delle nuove iniziative produttive (art. 13 della L. 388/2000);
- il regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e i lavoratori in mobilità (artt. 27 co. 1, 2 e 7 del DL 98/2011 e 1 co. 96 - 115 e 117 della L. 244/2007);
- il regime agevolato per gli "ex minimi" (art. 27, co. 3 - 5 del DL 98/2011).

Ne consegue che non è più possibile l'accesso al regime in esame dal 1° gennaio 2016.

Per i contribuenti che applicavano il regime alla data del 31.12.2015 è invece consentita la permanenza fino alla sua scadenza naturale ossia:

- decorsi i primi cinque anni di attività;
- entro il limite maggiore del compimento del trentacinquesimo anno di età.

Ai sensi dell'articolo 27, comma 1, D.L. n. 98/2011 il reddito di lavoro autonomo/impresa dei soggetti aderenti al regime dei contribuenti minimi è assoggettato a un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle relative addizionali in misura pari al 5%.

Per i soggetti in regime dei contribuenti minimi l'imposta sostitutiva viene liquidata (anche in acconto) con le stesse modalità e termini previsti per i soggetti IRPEF.

In particolare, l'acconto potrà essere determinato in due modi:

- con il criterio "storico", utilizzando il riferimento dell'imposta dovuta per l'anno precedente indicata nel rigo LM42 del modello redditi;
- con il criterio "previsionale", sulla base dell'imposta che si presume dovuta per l'anno in corso.

Il pagamento degli acconti dell'imposta sostitutiva per i contribuenti minimi va effettuato con i seguenti codici tributo istituiti con Risoluzione n. 52/2012:

- 1793 per la prima rata di acconto;
- 1794 per la seconda o unica rata di acconto.

ACCONTO PER I SOGGETTI IN REGIME DI CEDOLARE SECCA

L'articolo 3 del D.lgs. n. 23/2011 ha introdotto il regime della cedolare secca, che consente di applicare un'imposta sostitutiva sulle locazioni abitative.

L'aliquota base è fissata al 21% ed è calcolata sul 100% del canone di locazione. In caso di locazioni a canone concordato tale aliquota è ridotta al 10%.

Per le locazioni brevi, dal periodo d'imposta 2024, l'articolo 1, comma 63, lettera a), Legge n. 213/2023, ha stabilito che l'aliquota al 21% è applicabile a un solo immobile locato. Per gli immobili dal secondo al quarto è applicabile un'aliquota del 26%. In seguito, dall'anno 2026, con l'articolo 1, comma 17, della Legge 199/2025, è stato ridotto a 2 il numero massimo di immobili ai quali è applicabile tale regime, per cui nel primo immobile verrà applicata un'aliquota del 21%, mentre sul secondo un'aliquota del 26%.

Oltre tale soglia, l'attività, da chiunque esercitata, si considera svolta in forma imprenditoriale, con obbligo di apertura della partita Iva e inapplicabilità del regime della cedolare secca.

A partire dal 2021 l'importo dell'acconto per la cedolare non deve più essere calcolato sul 95% dell'imposta dovuta per l'anno precedente, ma sul 100%. Restano inalterate le altre regole previste per il calcolo degli acconti IRPEF.

In caso di opzione per la cedolare secca, il contribuente che accede per la prima volta al regime, ai fine del calcolo degli acconti:

- non è obbligato a versare l'acconto, poiché nell'anno precedente non era soggetto a questa imposta sostitutiva;
- può ridurre gli acconti IRPEF dovuti utilizzando il metodo previsionale, in considerazione del fatto che, a partire dall'anno successivo, i redditi derivanti dalla locazione assoggettati a cedolare non concorreranno più a formare la base imponibile del tributo.

ACCONTI IVIE, IVAFE E SU CRIPTO ATTIVITÀ

L'IVAFA (Imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero) è un'imposta patrimoniale che colpisce i residenti fiscali in Italia che possiedono attività finanziarie al di fuori del territorio nazionale.

Dal 2023, l'IVAFA è stata estesa anche alle cripto-attività.

L'imposta è calcolata sulla base del valore complessivo delle attività interessate alla data del 31 dicembre di ogni anno. Per quanto riguarda le cripto-attività, il valore delle criptovalute viene determinato in base al valore di mercato del bene al 31 dicembre di ogni anno.

L'IVIE (Imposta sul valore degli immobili all'estero) è un'ulteriore imposta patrimoniale che interessa i residenti italiani che possiedono immobili all'estero. L'IVIE si applica sul valore degli immobili detenuti all'estero, sia che si tratti di proprietà, che di altri diritti reali (usufrutto, diritto di superficie, ecc...).

La base imponibile è costituita dal valore catastale o di mercato dell'immobile, rappresentato secondo le normative fiscali del paese in cui l'immobile stesso è ubicato.

Per quanto riguarda gli acconti d'imposta, non si segnalano differenze rispetto alle regole e alle modalità di calcolo e di versamento viste per gli acconti IRPEF.

In particolare, per la generalità dei contribuenti:

- la prima rata dell'acconto è versata in misura del 40% del rigo RW6, col.1, (IVAFE) o RW7, col.1 (IVIE) o RW8, col.1 (imposta cripto-attività), a giugno o luglio con apposita maggiorazione;
- la seconda rata è pari al 60% del rigo RW6, col.1, (IVAFE) o RW7, col.1 (IVIE) o RW8, col.1 (imposta cripto-attività).

Per i contribuenti soggetti agli ISA:

- la prima rata dell'acconto è versata nella misura del 50% del rigo RW6, col.1, (IVAFE) o RW7, col.1 (IVIE) o RW8, col.1 (imposta cripto-attività), a giugno o luglio con apposita maggiorazione;
- la seconda rata è pari al 50% del rigo RW6, col.1, (IVAFE) o RW7, col.1 (IVIE) o RW8, col.1 (imposta cripto-attività).

I codici tributo da utilizzare per il versamento degli acconti di dette imposte sono i seguenti:

- 4044 (prima rata) e 4045 (seconda o unica rata) per l'IVIE;
- 4047 (prima rata) e 4048 (seconda o unica rata) per l'IVAFE;
- 1728 (prima rata) e 1729 (seconda o unica rata) per l'imposta sulle cripto-attività.

RIDETERMINAZIONE DEGLI ACCONTI

In determinati casi, il calcolo degli acconti IRPEF ed IRES avviene considerando, oltre alle regole ordinarie, ulteriori disposizioni specifiche.

ACCONTI IN CASO DI SOGGETTI CHE HANNO ADERITO AL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE (CPB)

Per i soggetti che aderiscono alla proposta di CPB per il biennio 2026/2027, dove il 2026 rappresenta il primo anno di adesione, l'acconto è calcolato secondo le seguenti modalità:

- se l'acconto IRPEF/IRES è determinato sulla base dell'imposta relativa all'anno precedente è dovuta una maggiorazione pari al 10% della differenza (se positiva) tra il reddito concordato e quello di impresa/lavoro autonomo del periodo d'imposta precedente rilevante ai fini del CPB, da versare entro il 30 novembre;
- se l'acconto IRPEF/IRES è determinato sulla base dell'imponibile al periodo in corso (metodo previsionale) la maggiorazione non è dovuta e la seconda rata dell'acconto è calcolata come differenza tra l'acconto complessivamente dovuto in base al reddito concordato e quanto versato con la prima rata calcolata secondo le regole ordinarie.

Per i soggetti, invece, che hanno aderito al CPB per il biennio 2024/2025 e che rinnoveranno l'opzione per il biennio 2026/2027, non trovandosi nel primo anno di applicazione del concordato, si ritiene che l'acconto dovuto per il periodo d'imposta 2026, calcolato con il metodo storico sulla base dell'imposta dovuta per il 2025, si determini senza applicare alcuna maggiorazione.

Infine, per i soggetti che hanno aderito alla proposta di concordato per il biennio 2025/2026, l'acconto per l'anno 2026 è calcolato secondo le regole ordinarie, tenendo conto dei redditi e del valore della produzione concordata.

ACCONTO IRPEF/IRES E MAXI-DEDUZIONE PER IL COSTO DEL PERSONALE

Per le aziende che assumono nuovi dipendenti a tempo indeterminato, è prevista una maggiorazione del costo del personale da dedurre direttamente nel modello Redditi.

In particolare, il costo relativo ai dipendenti di nuova assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato beneficia di una maggiorazione pari al 20% dell'incremento occupazionale ottenuto dall'impresa datrice di lavoro. Tale percentuale è innalzata al 30% in ipotesi di lavoratori meritevoli di maggiore tutela come, ad esempio, i disoccupati di lunga durata, i lavoratori appartenenti a categorie protette o i giovani under 30 o over 55.

Questi incentivi fiscali sono destinati a supportare le imprese nella creazione di nuovi posti di lavoro, riducendo il

carico fiscale legato al costo del personale. Il sistema di deduzioni e maggiorazioni non solo favorisce il potenziamento occupazionale, ma consente anche di ottimizzare i costi relativi alla forza lavoro, incentivando l'assunzione di nuovi dipendenti appartenenti alle categorie più svantaggiate.

L'art. 4, comma 7, D.lgs. n. 216/2023, prevedeva che nella determinazione dell'acconto delle imposte sui redditi, dovuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 (acconti 2025) si assumesse, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le disposizioni relative alla maggiorazione del costo del personale assunto a tempo indeterminato. La Legge di Bilancio 2025 (Legge n. 207/2024), ha prorogato questo incentivo fiscale per i periodi d'imposta 2025, 2026 e 2027.

Ne consegue che, in via generale, per la determinazione degli acconti dovuti per ciascuno dei periodi d'imposta in cui è vigente la maxi-deduzione, sarà necessario:

- in caso di scelta del metodo storico, considerare l'imposta dell'anno precedente senza tener conto della maggiore deduzione del costo del personale risultante dall'applicazione dell'art. 4, D.lgs. n. 216/2023;
- in caso di metodo previsionale, non tener conto dell'agevolazione in commento.

ATTIVITÀ DI NOLEGGIO OCCASIONALE DI IMBARCAZIONI E NAVI DA DIPORTO

L'articolo 49-bis, D.lgs. n. 171/2005, prevede l'assoggettamento ad un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi per i proventi derivanti dall'attività di noleggio occasionale (di durata complessiva non superiore a 42 giorni) di imbarcazioni e navi da diporto.

L'imposta sostitutiva è fissata nella misura del 20% dei ricavi conseguiti.

Il regime dell'imposta sostitutiva si applica ai ricavi derivanti da contratti di noleggio non continuativo, in cui il noleggiatore non assume un impegno professionale stabile o regolare.

Ai fini del calcolo dell'acconto il reddito va rideterminato comprendendo anche i redditi in esame.

ACCONTO IRPEF/IRES E “MAXIAMMORTAMENTO” E “IPER AMMORTAMENTO”

L'articolo 1, commi da 427 a 436, Legge 199/2025, ripropone l'iper ammortamento per gli investimenti in beni strumentali nuovi, funzionali ai processi di trasformazione tecnologica e digitale delle imprese o finalizzati all'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili destinati all'autoconsumo. In particolare, il comma 434 stabilisce che “la determinazione dell'acconto va effettuata senza tener conto della quota di iper ammortamento determinata in base ai commi da 427 a 436.”

ACCONTO IN CASO DI OPZIONE PER LA TRASPARENZA FISCALE DELLE SOCIETÀ DI CAPITALI

L'opzione per la trasparenza fiscale è disciplinata:

- dall'articolo 115 TUIR, per quanto riguarda le società di capitali partecipate da altre società di capitali;
- dall'articolo 116 TUIR, per le s.r.l. con una compagine sociale composta esclusivamente da persone fisiche.

Per quanto attiene la determinazione degli acconti, nel primo esercizio di efficacia dell'opzione, gli obblighi di acconto permangono anche in capo alla società partecipata. L'acconto, quindi, viene calcolato con le regole ordinarie, senza tener conto della trasparenza. I soci, al contrario, potranno considerare l'avvenuta opzione per la trasparenza, in sede di calcolo dei loro acconti.

Negli esercizi successivi, dove l'opzione ha efficacia, gli acconti devono essere versati solo dai soci (società o persone fisiche) partecipanti.

In caso di mancato rinnovo dell'opzione, gli acconti si determinano senza tener conto dell'opzione, con la conse-

guenza che è necessario ricalcolare l'imposta come segue:

- la partecipata conteggerà gli stessi sul reddito imputato per trasparenza nel periodo precedente;
- i soci determineranno gli acconti sul reddito prodotto nel periodo precedente senza considerare la parte di esso imputata dalla società partecipata.

Infine, se dovesse venir meno l'efficacia dell'opzione a seguito della perdita dei requisiti, in quel periodo d'imposta:

- la società partecipata, che non ha versato gli acconti, dovrà eseguire il versamento di quanto dovuto;
- il singolo socio, pur avendo versato gli acconti, potrebbe trovarsi nella condizione di doverli integrare se inferiori a quanto dovuto in seguito alla decadenza del regime di trasparenza.

ACCONTI E DEDUZIONE FORFETTARIA PER I DISTRIBUTORI DI CARBURANTE

L'articolo 34 Legge 183/2011, ha introdotto a regime la deduzione forfetaria a favore degli esercenti impianti di distribuzione per autotrazione, con lo scopo di tener conto dell'incidenza delle accise sul reddito d'impresa.

L'agevolazione consiste in una deduzione dal reddito d'impresa in percentuali fisse in base agli scaglioni di ricavi:

- 1,1% dei ricavi fino a € 1.032.000,00;
- 0,6% dei ricavi oltre € 1.032.000,00 e fino a € 2.064.000,00;
- 0,4% dei ricavi oltre € 2.064.000,00.

Per il calcolo dell'acconto dovuto la deduzione forfetaria in commento non deve essere considerata.

ACCONTI IRES E CONSOLIDATO FISCALE

In caso di opzione per il regime del consolidato fiscale, l'art. 118, comma 3, TUIR, prevede che gli obblighi di versamento in acconto restino a carico esclusivamente della società controllante.

Per ciò che concerne la determinazione dell'acconto, questo è calcolato sulla base dell'imposta relativa al periodo precedente, al netto delle detrazioni e dei crediti d'imposta e delle ritenute d'acconto, come indicata nella dichiarazione dei redditi consolidata del gruppo.

Per il primo esercizio dell'opzione, la determinazione dell'acconto dovuto dalla controllante è effettuata sulla base dell'imposta, al netto delle detrazioni, dei crediti d'imposta e delle ritenute d'acconto, corrispondente alla somma algebrica dei redditi relativi al periodo precedente, come indicati nelle dichiarazioni dei redditi presentate per il periodo stesso dalle società controllate singolarmente considerate.

Acconto IRES e ritenute su interessi, premi e altri proventi

Ai fini della determinazione dell'acconto IRES, il contribuente non può tener conto, nella misura del 70%, delle ritenute sugli interessi, premi e altri frutti dei titoli di cui all'articolo 1 del D.lgs. 239/1996, scomputate per il periodo d'imposta precedente.

Acconti e IRES premiale

La Legge di bilancio 2025, Legge n. 207/2024, al comma 443, precisa che in caso di applicazione della c.d. "mini IRES", nella determinazione dell'acconto dovuto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025 si assume, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe determinata non applicando le disposizioni della citata "mini IRES", di cui ai commi da 436 a 444, L. 207/2024.

In altri termini, l'acconto dovuto per il periodo successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025 è determinato assumendo, quale imposta del periodo precedente, quella che sarebbe stata determinata non applicando l'IRES premiale del 20%.

Si ricorda che tale misura non è stata rinnovata per il periodo d'imposta 2026 e successivi.

MODIFICHE ALLA TASSAZIONE DELLE PLUSVALENZE PATRIMONIALI

L'articolo 1 comma 42 Legge 199/2025 stabilisce che le plusvalenze relative a beni strumentali ovvero immobilizzazioni finanziarie non rientranti nel regime di esenzione PEX concorrono integralmente alla formazione del reddito nell'esercizio in cui sono state realizzate. Tale disposizione è applicabile dal periodo d'imposta avente inizio il 01/01/2026.

Permane, tuttavia, la possibilità di rateizzazione in 5 anni per le plusvalenze derivanti:

- dalle cessioni di azienda o di rami di azienda, a condizione che l'azienda o il ramo d'azienda siano stati posseduti per un periodo non inferiore a 3 anni;
- della cessione dei diritti all'utilizzo esclusivo delle prestazioni dell'atleta da parte delle società sportive professionistiche, nei limiti della quota proporzionalmente corrispondente all'eventuale corrispettivo percepito in denaro se tali diritti siano stati posseduti per un periodo non inferiore a 2 anni.

L'acconto IRPEF/IRES dev'essere calcolato assumendo come base di riferimento l'imposta del periodo precedente come se le nuove regole fossero già state applicate in detto periodo. Si deve cioè, procedere alla rideterminazione dell'imposta teorica del 2025 applicando le nuove norme relative alle plusvalenze e su tale imposta ricalcolata rideterminare gli acconti dovuti per il 2026.



BOX DI SINTESI

- **Chi versa l'acconto:** oltre a persone fisiche e società (Irpef, Ires, Irap), anche forfettari, chi applica la cedolare secca e chi ha Ivie, Ivae o crypto-attività da quadro RW. Sotto 51,65 euro per l'Irpef e 20,66 euro per l'Ires non si versa nulla.
- **Quanto si versa nel 2026:** il 100% dell'importo del rigo "Differenza" (Irpef) o "Ires dovuta o differenza a favore del contribuente" (Ires) della dichiarazione presentata quest'anno. È il metodo storico.
- **Metodo previsionale:** se si prevede un'imposta più bassa (costi rilevanti, cessazione, passaggio a forfettario o cedolare), l'acconto si può ridurre o azzerare. Se la stima è sbagliata per difetto, scattano le sanzioni. È bene farsi firmare dal cliente la scelta.
- **Rate:** chi non ha ISA versa il 40% a giugno/luglio e il 60% entro il 30 novembre. Chi ha ISA versa il 50% e il 50%. Sotto 257,52 euro (206 euro con ISA) si paga tutto a novembre.
- **Forfettari:** l'acconto si calcola sul rigo LM42 dell'anno prima, ed è dovuto solo da 52 euro in su. Chi è al primo anno di forfettario, o ne è uscito, non lo versa.
- **Cedolare secca e RW:** l'acconto della cedolare è il 100% dell'anno precedente, e al primo anno non è dovuto. Per Ivie, Ivae e crypto valgono le stesse percentuali, calcolate sui rigi RW.
- **Casi da controllare:** con il concordato preventivo biennale, se il 2026 è il primo anno e si usa il metodo storico, c'è una maggiorazione del 10% da versare a novembre. Per l'acconto non si tiene conto della maxi-deduzione sul costo del personale assunto.

La remissione *in bonis*



A cura di **Luca Malaman**

La remissione *in bonis* consente di regolarizzare omissioni formali, come comunicazioni o opzioni non eseguite nei termini, senza perdere benefici fiscali, pagando una sanzione di 250 euro. L'adempimento tardivo deve avvenire entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile, prima che l'Agenzia delle Entrate avvii controlli formali.

La prossima scadenza utile sarà il 02/11/2026, termine per l'invio delle dichiarazioni dei redditi relative all'anno 2025. A questa scadenza è pertanto legata la possibilità di rimediare ad alcuni errori formali tramite la remissione *in bonis*.

L'istituto della Remissione *in bonis* è una modalità di regolarizzazione l'omissione di comunicazioni obbligatorie o opzioni fiscali, mantenendo i benefici fiscali e regimi opzionali subordinati a preventiva comunicazione, anche in caso di omissione dell'adempimento formale.

La regolarizzazione è ammessa solo se la violazione non è stata contestata e non sono iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di cui il contribuente abbia avuto formale conoscenza.

REQUISITI

- Regolarità sostanziale: possesso dei requisiti previsti dalla norma di riferimento alla data originaria di scadenza del termine per la comunicazione o l'adempimento formale.
- Assenza di attività accertative: nessun controllo formale avviato dall'amministrazione finanziaria. L'omissione deve essere sanata spontaneamente, non a seguito di contestazione.
- Tempestività del recupero: esecuzione dell'adempimento entro il termine della prima dichiarazione dei redditi utile, successiva alla scadenza originaria. La prossima scadenza utile sarà il 02/11/2026.

VIOLAZIONI SANABILI

La procedura si applica esclusivamente a specifiche omissioni comunicative obbligatorie:

► Modello EAS per enti associativi

Gli enti non commerciali di tipo associativo devono trasmettere telematicamente il modello EAS entro 60 giorni dalla costituzione per beneficiare della non imponibilità ai fini IRES e IVA.

► Comunicazione lavori ENEA per detrazione energetica

La detrazione per lavori di efficienza energetica richiede l'invio telematico all'ENEA di apposita comunicazione entro 90 giorni dall'ultimazione dei lavori.

La sanatoria tramite la remissione *in bonis* è ammessa nei seguenti casi:

- Comunicazioni omesse completamente
- Comunicazioni annullate dal sistema
- Comunicazioni compilate online ma non trasmesse

Per interventi di recupero edilizio, antisismici e bonus mobili ultimati dal 1° gennaio 2018, la comunicazione all'E-NEA è obbligatoria solo se deriva risparmio energetico.

La Risoluzione n. 46/E/2019 dell'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'omessa trasmissione non determina perdita della detrazione per questi ultimi interventi.

► Cedolare secca sulle locazioni

La tardiva presentazione dell'opzione per la cedolare secca può essere sanata, a condizione che non si tratti di mero ripensamento. La cedolare secca richiede due adempimenti: opzione verso l'Agenzia e comunicazione all'inquilino. La regolarizzazione copre solo l'omissione verso il fisco, non la mancata informativa al locatario.

La sanatoria **non** è ammessa se:

- È già stata pagata l'imposta di registro;
- Non è stata inviata la raccomandata informativa all'inquilino.

► Trasparenza fiscale, consolidato, IRAP da bilancio, tonnage tax

I regimi opzionali quali trasparenza fiscale (art. 115 TUIR), il consolidato nazionale (art. 119 TUIR), la *tonnage tax* (art. 155 TUIR) e la determinazione della base imponibile IRAP da bilancio per imprenditori individuali e società di persone (art. 5-bis D.Lgs. n. 446/1997) devono essere comunicati nella dichiarazione dei redditi del primo periodo di valenza.

E' stata esplicitamente confermata l'applicabilità della sanatoria per tali opzioni.

Resta comunque l'obbligo di presentare il modello specifico "*Comunicazioni per i regimi di tonnage tax, consolidato, trasparenza e per l'opzione IRAP*", nei seguenti casi:

- Variazioni del gruppo di imprese nella tonnage tax (art. 5, D.M. 23 giugno 2005);
- Interruzione tassazione di gruppo o mancato rinnovo nel consolidato (artt. 13 e 14, D.M. 9 giugno 2004);
- Perdita di efficacia o conferma trasparenza fiscale (artt. 4 e 10, D.M. 23 aprile 2004);
- Opzione IRAP da bilancio per soggetti non tenuti a dichiarazione IRAP nell'anno precedente.

► Liquidazione IVA di gruppo

L'art. 73, comma 3, DPR n. 633/1972 prevede che l'ente controllante comunichi l'opzione per la liquidazione IVA di gruppo con la dichiarazione IVA annuale presentata nell'anno a decorrere dal quale intende esercitare il regime. L'opzione si esercita compilando il quadro VG del modello dichiarativo.

Per questo adempimento è ammessa la regolarizzazione entro i termini previsti dalla norma generale, versando la sanzione fissa.



BOX DI SINTESI

RIEPILOGO DELLE OPERAZIONI SANABILI

Omessa o tardiva comunicazione preventiva richiesta per un beneficio fiscale	Sanabile , se ricorrono tutte le condizioni generali
Omessa o tardiva opzione per un regime fiscale opzionale	Sanabile , quando la scelta era già stata sostanzialmente effettuata
Omessa opzione per la trasparenza fiscale o per il consolidato fiscale	Sanabile , nei limiti e nei termini previsti dalla disciplina del regime
Omessa comunicazione relativa alla cedolare secca tramite modello RLI	Sanabile , se non si tratta di un ripensamento successivo
Omessa presentazione del modello EAS	Sanabile , entro il termine previsto per la prima dichiarazione utile
Omessa presentazione del modello IVA 26 per l'IVA di gruppo	Sanabile , entro il termine previsto dalla disciplina applicabile
Omessa comunicazione ENEA richiesta per determinate detrazioni edilizie	Sanabile , se l'intervento possiede tutti i requisiti sostanziali
Omessa o tardiva asseverazione di efficacia degli interventi antisismici	Sanabile nei casi espressamente ammessi dalla disciplina speciale
Omessa comunicazione relativa a determinati crediti d'imposta	Sanabile , se l'adempimento è formale e la remissione viene perfezionata prima dell'utilizzo del credito
Omessa formalizzazione in dichiarazione di un'opzione fiscale, quando il relativo comportamento sostanziale è già stato posto in essere	Sanabile , purché siano rispettati requisiti e termini

VIOLAZIONI NON SANABILI

La sanatoria riguarda esclusivamente omissioni di comunicazioni verso l'ente impositore, non verso soggetti privati e non è applicabile quando la mancata comunicazione deriva da scelta consapevole, non da dimenticanza. La remissione non è utilizzabile quando, prima della regolarizzazione, sono iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento e il contribuente ne ha avuto formale conoscenza.

Non si applica a comunicazioni informative o regimi taciti. La sanatoria copre solo omissioni che, senza recupero, precluderebbero benefici o regimi opzionali esplicitamente subordinati a comunicazione preventiva.

La remissione può sanare una dimenticanza formale, ma non può creare o integrare:

- requisiti soggettivi;
- requisiti oggettivi;

- requisiti temporali;
- requisiti reddituali o patrimoniali;
- requisiti tecnici;
- le spese agevolabili;
- requisiti di destinazione dell'investimento;
- il presupposto per l'accesso al regime fiscale.

Non sono sanabili le violazioni che incidono sulla spettanza del beneficio

- spese non agevolabili;
- interventi privi dei requisiti tecnici;
- assenza delle autorizzazioni sostanziali richieste;
- superamento dei limiti di spesa;
- mancanza dei requisiti soggettivi;
- errata applicazione dell'aliquota;
- utilizzo di un credito non spettante;
- utilizzo di un credito inesistente;
- mancato pagamento di un'imposta o di un tributo richiesto come presupposto sostanziale.

ADEMPIMENTI

Per accedere alla regolarizzazione, il contribuente deve:

1. Verificare il possesso dei requisiti sostanziali previsti dalla norma di riferimento alla data originaria di scadenza dell'adempimento omesso.
2. Eseguire la comunicazione o l'adempimento formale entro il termine di presentazione della prima dichiarazione dei redditi utile (02/11/2026), prima che l'Agenzia delle Entrate avvii controlli formali.

Per "prima dichiarazione utile" si intende la dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente a quello previsto per l'adempimento originario.

Nel computo non rileva il periodo di tolleranza di 90 giorni previsto per le dichiarazioni tardive.

Se il termine per la comunicazione scade nel mese di giugno, la sanatoria deve avvenire entro il termine ordinario di presentazione della dichiarazione dei redditi, generalmente 31 ottobre dell'anno successivo per soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare.

Decorso tale termine, non è più possibile fruire della procedura.

7. Versare contestualmente € 250 con modello F24 ELIDE.

F24 ELIDE

Il versamento di € 250 deve avvenire utilizzando il modello "F24 Versamenti con elementi identificativi" (F24 ELIDE) e i seguenti codici tributo istituiti dall'Agenzia delle Entrate:

- **Codice 8114:** "Sanzione di cui all'art. 11, comma 1, D.Lgs. n. 471/1997, dovuta ai sensi dell'articolo 2, comma 1, del D.L. n. 16/2012 – REMISSIONE IN BONIS"
- **Codice 8115:** "Sanzione di cui all'art. 11, comma 1, D.Lgs. n. 471/1997, dovuta ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del D.L. n. 16/2012 – REMISSIONE IN BONIS 5 per mille"

Il modello F24 ELIDE **non** consente di compensare l'importo della sanzione con eventuali crediti del contribuente.

SEZIONE ERARIO ED ALTRO				
codice ufficio		codice atto		
tipo	elementi identificativi	codice	anno di riferimento	importi a debito versati
R		8114	2026	250,00

REMISSIONE *IN BONIS* PER SUPERBONUS E BONUS EDILIZI 2025

Fino al 04/04/2024 i contribuenti potevano sanare errori formali nella comunicazione dell'opzione per la cessione del credito o lo sconto in fattura relativa alle spese sostenute nel 2023 e alle rate residue non fruite di anni precedenti, tramite la remissione *in bonis*.

Dal 04/04/2024 chi ha omesso comunicazioni relative a spese 2024 non può recuperare né cedere il credito né sconto in fattura.

È ancora possibile aderire alla remissione *in bonis* per gli interventi per i quali risulti presentato titolo abilitativo entro il 04/04/2024, oppure lavori già iniziati con spese documentate.

Per Ecobonus e Bonus Casa, la deroga si applica se risulta presentato il titolo abilitativo per manutenzione straordinaria o ristrutturazione edilizia, o per edilizia libera se risultino iniziati i lavori, sottoscritto un preventivo o versato un acconto.

La prenotazione dell'iperammortamento 2026-2028: comunicazione preventiva e di conferma



A cura di **Massimo Gamberoni**

La Legge di Bilancio 2026 introduce nuovamente la misura dell'iperammortamento. Lo strumento, valido per il triennio 2026-2028, migliora il costo fiscale dei beni strumentali nuovi 4.0 e degli impianti FER per autoconsumo fino al 180%, ma solo al termine di una procedura in tre fasi da effettuare presso il GSE. A differenza della versione in vigore fino al 2019, il beneficio non è più "automatico": autocertificazione o perizia non bastano, servono comunicazioni standardizzate, una perizia asseverata e una certificazione contabile.

QUADRO NORMATIVO E SOGGETTI BENEFICIARI

NATURA DELL'AGEVOLAZIONE

L'art. 1, commi 427-436, della legge 30 dicembre 2025, n. 199, ripropone la **maggiorazione del costo di acquisizione** per gli investimenti in beni strumentali nuovi secondo il modello "Industria 4.0" e, quale elemento innovativo, per i beni materiali nuovi destinati all'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili destinata all'autoconsumo (FER).

La misura consiste in una maggiorazione del costo rilevante ai fini delle **imposte sui redditi**, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria, secondo il **regime fiscale** applicabile al **beneficiario**. Non modifica il costo civilistico del bene e **non è un credito d'imposta** utilizzabile in compensazione. Nel modello Redditi si traduce, in linea generale, in una variazione in diminuzione, da effettuare secondo le regole fiscali applicabili al periodo d'imposta.

La maggiorazione non costituisce, di per sé, una quota di ammortamento civilistica né un credito d'imposta IRAP. Poiché la legge la limita alle imposte sui redditi, gli effetti IRAP dell'ammortamento ordinario devono essere verificati separatamente, in relazione al soggetto, al regime di determinazione della base imponibile e alla natura della posta contabile.

Rispetto all'iperammortamento applicabile negli anni precedenti e alle successive misure di credito d'imposta per beni 4.0, cambiano, in termini generali, tre elementi di fondo:

Aspetto	Iperammortamento 2017-2019	Iperammortamento 2026-2028
Accesso	Automatico, con autocertificazione o perizia	Procedura GSE secondo modelli e termini ufficiali vigenti, con esito positivo ove previsto
Documentazione	Perizia o dichiarazione nei casi previsti dalla disciplina dell'epoca	Perizia asseverata e certificazione contabile, se richieste dalla disciplina attuativa
Beni	Allegati A e B L. 232/2016	Allegati IV e V L. 199/2025 e impianti FER per auto-consumo
Controllo	Ex post	Controlli procedurali e tecnici secondo le competenze dei soggetti interessati
Dotazione	Disciplina previgente	Spesa fiscale pluriennale monitorata; non è corretto qualificare la misura come credito con plafond automaticamente ripartito, senza esaminare la disciplina attuativa

La maggiorazione incrementa le quote di ammortamento e i canoni di leasing rilevanti ai fini delle imposte sui redditi. Non modifica il costo civilistico e non è un credito compensabile. Gli effetti IRAP dell'ammortamento ordinario si valutano separatamente. L'accesso richiede comunicazioni e certificazioni tramite la piattaforma GSE, nei limiti e secondo le modalità stabilite dalla disciplina applicabile.

SOGGETTI BENEFICIARI

Possono accedere all'agevolazione i soggetti titolari di reddito d'impresa, a prescindere dalla forma giuridica e dalla dimensione, purché effettuino **investimenti** destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato e rispettino tutte le condizioni soggettive, oggettive e procedurali previste.

Rientrano quindi, in linea generale, società di capitali, società di persone, imprenditori individuali, enti non commerciali per l'attività commerciale esercitata e stabili organizzazioni di soggetti non residenti. Sono esclusi i lavoratori autonomi, in quanto non producono reddito d'impresa.

Alla data di invio della comunicazione preventiva l'impresa deve avere la disponibilità dell'immobile in cui è realizzato l'investimento.

La necessità di documentare la disponibilità dell'immobile deve essere verificata sulla disciplina attuativa e sulle istruzioni della piattaforma GSE. In ogni caso, la pratica deve individuare la struttura produttiva cui è destinato l'investimento secondo le modalità ufficiali vigenti.

Per i beni mobili e per le imprese che operano su più sedi o cantieri il riferimento catastale da indicare è quello della sede legale; collocazione e spostamenti dei beni saranno documentati nella perizia tecnica.

Per beni mobili, imprese multisede e cantieri temporanei non deve essere indicata come regola generale la sede legale, salvo che tale modalità risulti espressamente dalle istruzioni ufficiali. Devono essere verificate le regole applicabili alla struttura produttiva, alla localizzazione effettiva del bene e agli eventuali spostamenti.

Sono inoltre esclusi i lavoratori autonomi e, in linea generale, i soggetti che non determinano un reddito d'impresa agevolabile. Le imprese agricole che producono reddito d'impresa possono accedere se l'investimento è riconducibile all'attività agevolabile e sono rispettate tutte le condizioni previste.



BOX DI SINTESI

Beneficiano, quindi, i titolari di reddito d'impresa, qualunque sia la forma giuridica o la dimensione, quando gli investimenti sono destinati a strutture produttive situate in Italia e risultano rispettati i requisiti previsti. I lavoratori autonomi restano esclusi.

CONDIZIONI DI SPETTANZA E CAUSE DI ESCLUSIONE

Per le imprese ammesse, la spettanza è subordinata alle condizioni espressamente previste dalla legge e dalla disciplina attuativa, tra cui, ove applicabili:

- il rispetto delle normative sulla sicurezza nei luoghi di lavoro;
- il rispetto degli obblighi contributivi e assistenziali;
- l'assenza delle procedure o situazioni ostative previste dalla legge;
- l'assenza delle sanzioni interdittive espressamente richiamate.

Il beneficio non spetta alle imprese in stato di liquidazione volontaria, liquidazione giudiziale, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale o sottoposte ad altra procedura concorsuale prevista dalla disciplina vigente, né a quelle che abbiano in corso un procedimento per la dichiarazione di una di tali situazioni, nei limiti risultanti dalla norma applicabile. Sono escluse anche le imprese destinatarie di sanzioni interdittive ai sensi del D.Lgs. 231/2001, se tale esclusione è prevista dalla disposizione applicabile.

Queste condizioni non sono solo requisiti d'accesso. Il revisore che rilascia la certificazione contabile acquisisce una dichiarazione sostitutiva del legale rappresentante che le attesta, insieme a DURC e DURF in corso di validità. Vanno quindi verificate e documentate già al momento della prenotazione. Si precisa tuttavia che, alla data di redazione del presente contributo, DURC, DURF, DVR e dichiarazioni sostitutive non sono qualificati come documentazione obbligatoria e quindi la loro raccolta rappresenta una buona pratica quale controllo prudenziale e organizzativo, ma non come requisito specifico automaticamente imposto dalla misura.

Requisito	Come si documenta	Quando
Assenza di procedure concorsuali o liquidazione	Visura camerale e, se richiesto, dichiarazione sostitutiva	Secondo la disciplina applicabile, in fase preventiva e/o di completamento
Assenza di sanzioni interdittive	Dichiarazione sostitutiva, se richiesta	Secondo i modelli ufficiali
Sicurezza sul lavoro	Documentazione prevista dalla disciplina generale e dalle istruzioni applicabili	Da verificare caso per caso
Regolarità contributiva	DURC, se richiesto o acquisito come controllo prudenziale	Secondo la sua validità e le istruzioni applicabili
Disponibilità della struttura produttiva	Titolo di proprietà, locazione, comodato o altra documentazione pertinente	Se richiesto per l'individuazione della struttura

BUONE PRATICHE

Per ogni investimento è opportuno separare:

- documentazione normativa: legge, decreto attuativo e allegati;
- documentazione procedurale: comunicazioni GSE, ricevute, esiti e integrazioni;
- documentazione contabile: ordini, contratti, fatture, DDT, pagamenti e scheda cespiti;
- documentazione tecnica: perizia, certificazione, schemi di interconnessione e report;
- documentazione prudenziale: DURC, DVR, visure, dichiarazioni e riconciliazioni interne, se pertinenti.

UNA SPESA FISCALE, NON UN PLAFOND A ESAURIMENTO

L'iperammortamento non attribuisce un credito compensabile in F24, ma una maggiore deduzione. Per il bilancio dello Stato la copertura è costruita come spesa fiscale pluriennale, cioè come minori entrate distribuite lungo gli anni di deduzione, e non necessariamente come una dotazione che si consuma pratica dopo pratica.

Non esiste quindi un "click day" né una priorità legata all'ordine cronologico delle prenotazioni. I primi dati GSE confermano un forte interesse: nei primi 10 giorni dall'apertura sono state inviate oltre 3.300 comunicazioni preventive, per investimenti prenotati pari a quasi 1,25 miliardi di euro.

Poiché il vantaggio è una variazione in diminuzione, l'assenza di imponibile può differire nel tempo la sua utilità economica. L'eventuale incremento della perdita fiscale e la sua utilizzabilità negli esercizi successivi vanno verificati secondo le regole applicabili al soggetto e al periodo d'imposta. La convenienza va valutata anche alla luce delle prospettive reddituali e dei costi di perizia e certificazione.

La legge affida al MEF il monitoraggio degli oneri, con correttivi in caso di scostamenti.

INVESTIMENTI AGEVOLABILI**LE DUE CATEGORIE DI INVESTIMENTI**

La maggiorazione è riconosciuta, secondo le condizioni previste, per due famiglie di investimenti:

1. beni materiali e immateriali strumentali nuovi compresi negli Allegati IV e V alla L. 199/2025, interconnessi al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura ("beni 4.0");
2. beni materiali nuovi strumentali all'esercizio d'impresa finalizzati all'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili destinata all'autoconsumo, anche a distanza ai sensi dell'art. 30, comma 1, lettera a), n. 2), D.Lgs. 199/2021, compresi gli impianti di stoccaggio dell'energia prodotta.

L'art. 7 del D.L. 27 marzo 2026, n. 38, ha soppresso, con decorrenza 1° gennaio 2026, il vincolo generale che limitava la maggiorazione ai beni prodotti negli Stati UE o aderenti allo Spazio economico europeo. I beni possono quindi essere prodotti anche fuori dall'UE, salvo eventuali requisiti specifici previsti per determinate categorie. La deroga non si applica ai moduli fotovoltaici, per i quali resta il requisito di produzione europea.

In ogni caso i beni devono essere nuovi, salvo diverse disposizioni specifiche: sono esclusi i beni usati o rigenerati quando non rispettano la condizione di novità richiesta.

Sono agevolabili i beni 4.0 degli Allegati IV e V, purché nuovi e interconnessi, e gli impianti FER per autoconsumo, compresi gli accumuli. La distinzione tra le due categorie condiziona date, perizia, certificazioni e contenuto delle comunicazioni.

BENI MATERIALI: L'ALLEGATO IV

L'Allegato IV riprende e aggiorna l'ex Allegato A della L. 232/2016. La tabella seguente ha funzione orientativa e non sostituisce il testo ufficiale dell'Allegato IV.

Gruppo	Contenuto	Esempi
1	Beni strumentali controllati da sistemi computerizzati o gestiti tramite sensori e azionamenti	Macchine utensili per asportazione, laser, robot e cobot, macchine per il confezionamento, AGV, magazzini automatizzati, impianti HVAC di processo, macchine per de-produzione e recupero materiali
2	Sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità	Sistemi di misura a coordinate, monitoraggio in-process, marcatura e tracciabilità RFID, gestione intelligente dell'energia, filtri e trattamento con segnalazione anomalie, visione artificiale per non conformità
3	Dispositivi per l'interazione uomo-macchina, ergonomia e sicurezza	Postazioni adattive, esoscheletri, wearable, realtà estesa, HMI intelligenti, totem e sistemi di self-checkout interconnessi
4	Beni per elaborazione, memorizzazione e trasmissione dei dati	HPC e server GPU per IA, edge computing, storage enterprise, reti 5G private, Wi-Fi industriale, TSN, switch IT-OT, firewall industriali IEC 62443, disaster recovery

L'inquadramento del bene non dipende dalla denominazione commerciale o dalla tecnologia utilizzata, ma dalla corrispondenza con la specifica voce dell'allegato e dal possesso dei requisiti tecnici e funzionali richiesti.

Per i beni del **gruppo 1)** l'elenco richiede tutte e cinque le caratteristiche obbligatorie e almeno due delle tre ulteriori; tuttavia, il requisito deve essere verificato sulla specifica voce normativa applicabile.

Caratteristiche obbligatorie (tutte)	Caratteristiche ulteriori (almeno 2 su 3)
Controllo tramite CNC e/o PLC	Telemanutenzione, telediagnosi e/o controllo in remoto
Interconnessione ai sistemi informatici di fabbrica con caricamento da remoto di istruzioni e/o part program	Monitoraggio continuo delle condizioni di lavoro e dei parametri di processo, con adattività alle derive
Integrazione automatizzata con il sistema logistico, la rete di fornitura o altre macchine	Integrazione con modellizzazione o simulazione del comportamento (digital twin)
Interfaccia uomo-macchina semplice e intuitiva	
Rispondenza ai più recenti parametri di sicurezza, salute e igiene del lavoro	

Il **gruppo 4)** rappresenta la principale novità. Questi beni devono essere interconnessi e funzionalmente destinati a eseguire software dell'Allegato V, a supportare beni dei gruppi 1-3 o a interconnettere beni degli Allegati IV e V, se ciò risulta dalla voce normativa applicabile. Sono esclusi in ogni caso personal computer, notebook, tablet, stampanti, scanner e periferiche da ufficio, apparati di rete domestici o SOHO, storage personali o di gruppo non integrati nei processi operativi e i beni destinati ad attività amministrative, contabili o di office automation, ove non ricompresi nella specifica voce agevolabile.

Secondo i chiarimenti forniti da MIMIT e GSE (workshop Confindustria), rientrano nell'Allegato IV anche i sistemi di climatizzazione e controllo ambientale funzionali al processo produttivo, senza vincoli specifici di risparmio energetico.

BENI IMMATERIALI: L'ALLEGATO V

L'Allegato V elenca 28 categorie di software, sistemi, piattaforme e applicazioni. Si precisa tuttavia che le categorie devono essere verificate sull'Allegato V vigente. La denominazione commerciale del software non è sufficiente per dimostrarne l'ammissibilità.

Accanto alle voci tradizionali, il documento richiama in sintesi:

- intelligenza artificiale avanzata, IA generativa, LLM, agentic AI e piattaforme MLOps;
- sostenibilità, carbon footprint, LCA, passaporto digitale del prodotto, gestione rifiuti ed economia circolare;
- interoperabilità dei dati, data spaces e convergenza IT-OT;
- sistemi di gestione energetica, microgrid, integrazione FER e accumuli;
- piattaforme low-code e no-code per applicazioni industriali;
- supply chain e logistica, incluso il drop-shipping per e-commerce.

Anche per i beni immateriali vale il requisito dell'interconnessione, nei limiti previsti dalla disciplina. Nella comunicazione preventiva occorre individuare categoria e codice del bene usando le Tabelle di decodifica degli Allegati IV e V messe a disposizione dal GSE. La classificazione deve essere effettuata utilizzando i codici e le istruzioni ufficiali effettivamente disponibili sulla piattaforma vigente.

IMPIANTI FER: REQUISITI TECNICI DA VERIFICARE SUL DECRETO ATTUATIVO E SUI RELATIVI ALLEGATI

La legge agevola i beni materiali nuovi finalizzati all'autoproduzione di energia rinnovabile destinata all'autoconsumo, anche a distanza, compresi gli impianti di stoccaggio. Il dettaglio delle spese, dei requisiti tecnici, dei massimali, delle modalità di calcolo e della documentazione deve essere ricavato dal decreto attuativo e dai relativi allegati vigenti.

Il documento richiama le seguenti categorie di spesa:

- gruppi di generazione dell'energia elettrica;
- trasformatori a monte dei punti di connessione e misuratori funzionali alla produzione;
- impianti per energia termica usata esclusivamente come calore di processo, non cedibile a terzi, con elettrificazione dei consumi termici e alimentati da energia elettrica rinnovabile autoprodotta o certificata tramite contratto di fornitura;
- servizi ausiliari di impianto;
- impianti di stoccaggio asserviti ai gruppi di generazione.

I costi massimi ammissibili sono calcolati con i parametri dell'Allegato 1 al decreto.

Relativamente agli impianti fotovoltaici, sono agevolabili solo i moduli conformi al D.L. 181/2023, ed in particolare:

- moduli e celle prodotti nell'UE con efficienza di cella di almeno il 23,5%;
- moduli con celle bifacciali a eterogiunzione o tandem prodotte nell'UE, con efficienza di almeno il 24%.

Il decreto aggiunge tre vincoli per tutti gli impianti FER:

Vincolo	Contenuto
Ubicazione	Impianto sulle stesse particelle catastali della struttura produttiva; oppure su particelle diverse se connesso tramite punti di prelievo esistenti riconducibili alla struttura; oppure, per l'autoconsumo a distanza ex art. 30 D.Lgs. 199/2021, nella stessa zona di mercato
Dimensionamento	Producibilità massima attesa non superiore al 105% del fabbisogno energetico della struttura
Massimali di costo	Costo in euro/kW per fonte e fascia di potenza; per l'accumulo, coefficiente α applicato al valore agevolabile dell'impianto

PERIODO DI EFFETTUAZIONE

Sono agevolabili gli investimenti effettuati nel periodo indicato dalla legge, dal 1° gennaio 2026 al 30 settembre 2028. Il coordinamento tra la nozione di effettuazione e quella di completamento deve essere esposto distinguendo:

- data di effettuazione dell'investimento secondo l'art. 109 TUIR, per i beni cui tale norma si applica;
- data di consegna o spedizione;
- data di collaudo o accettazione, quando rilevante;
- entrata in funzione;
- interconnessione;
- fine lavori ed entrata in esercizio, per gli impianti FER;
- data della comunicazione di completamento.

Rileva la data di **completamento**, non quella di **avvio**. Un ordine firmato nel 2025 con consegna nel 2026 rientra quindi nel periodo. Per gli impianti FER coincide con la data di fine lavori.

MISURA DELL'AGEVOLAZIONE E RAPPORTI CON ALTRE MISURE

LE ALIQUOTE PER SCAGLIONI

La legge fissa le percentuali di maggiorazione per gli investimenti nel periodo agevolato.

Scaglione di investimento	Maggiorazione	Risparmio IRES (24%) sulla maggiorazione
Fino a 2,5 milioni di euro	180%	43,2% del costo
Oltre 2,5 e fino a 10 milioni di euro	100%	24,0% del costo
Oltre 10 e fino a 20 milioni di euro	50%	12,0% del costo
Oltre 20 milioni di euro	Nessuna	–

Il riferimento alla “quota degli investimenti” indica, secondo la lettura riportata, un meccanismo a scaglioni progressivi: ogni percentuale si applica soltanto alla parte che ricade nel relativo scaglione.

Per un investimento di 4 milioni di euro completato nella stessa annualità, un esempio può essere il seguente:

- $2.500.000 \times 180\% = 4.500.000$ euro;
- $1.500.000 \times 100\% = 1.500.000$ euro;
- maggiorazione complessiva = 6.000.000 euro.

Il risparmio d'imposta dipende dal soggetto, dall'aliquota applicabile, dalla capienza del reddito e dal momento di fruizione. Per una società di capitali con IRES al 24%, reddito capiente e piena deducibilità delle quote, il risparmio teorico sulla sola maggiorazione del primo scaglione è indicato nel prospetto come 43,2% del costo. Per società di persone e imprenditori individuali il risparmio dipende dall'aliquota marginale IRPEF.

Ne deriva, secondo l'interpretazione maggioritaria, che i limiti di 2,5, 10 e 20 milioni si applicano a ciascuna delle annualità 2026, 2027 e 2028 e non all'intero periodo.

ESEMPIO DI CALCOLO DEL BENEFICIO

Ipotesi: società di capitali con esercizio solare; macchinario 4.0 nuovo del costo di 100.000 euro, nessun contributo; procedura GSE completata nel 2026; IRES 24%, IRAP 3,9%; reddito capiente in tutti gli esercizi.

Componente	Base	Aliquota	Risparmio
Ammortamento ordinario ai fini IRES	100.000	24%	24.000
Iperammortamento (maggiorazione 180%)	180.000	24%	43.200
Totale risparmio d'imposta			67.200

Per i beni acquisiti in leasing la maggiorazione si applica ai canoni di locazione finanziaria secondo la disciplina vigente. La durata della deduzione e la distribuzione temporale del beneficio devono essere coordinate con le regole fiscali applicabili al contratto.

CUMULABILITÀ CON ALTRE AGEVOLAZIONI

La legge ammette il cumulo con altre agevolazioni finanziate con risorse nazionali ed europee aventi a oggetto i medesimi costi, alle condizioni previste: il sostegno non deve coprire le medesime quote di costo dei singoli investimenti e non deve portare al superamento del costo sostenuto. La base di calcolo deve essere determinata al netto delle altre sovvenzioni o dei contributi a qualunque titolo ricevuti per i medesimi costi ammissibili, nei limiti della norma applicabile.

La maggiorazione non si applica agli investimenti che beneficiano del credito d'imposta 4.0 ex art. 1, comma 446, L. 207/2024, secondo il perimetro previsto dalla disciplina.

Il cumulo deve essere controllato misura per misura, verificando:

- soggetti beneficiari e medesimi costi;
- divieti di cumulo previsti dall'altra misura;
- intensità massima dell'aiuto e regole sugli aiuti di Stato;
- modalità di determinazione del costo agevolabile;
- obblighi dichiarativi;
- eventuali regole sul doppio finanziamento.

Nella comunicazione preventiva sulla Piattaforma GSE il costo va indicato al netto delle altre agevolazioni ricevute. Tra le misure che i commentatori indicano come potenzialmente cumulabili, da verificare caso per caso, figurano:

- "Nuova Sabatini";
- credito d'imposta per investimenti nella ZES Unica Mezzogiorno e bonus Sud;
- credito d'imposta per investimenti nelle ZLS;
- misure SIMEST;
- bandi regionali legati al FEASR;
- agevolazioni del Microcredito MCC;
- voucher e contributi delle Camere di commercio.

Per un bene da 100.000 euro che ottiene un contributo in conto impianti di 20.000 euro per lo stesso costo, la base da indicare ammonta a 80.000 euro e la maggiorazione del 180% è pari a 144.000 euro.

COORDINAMENTO CON IL CREDITO D’IMPOSTA 4.0

La maggiorazione non si applica agli investimenti che beneficiano del credito d’imposta 4.0 ex art. 1, comma 446, L. 207/2024, secondo quanto previsto dalla disciplina applicabile. Secondo la FAQ dell’Agenzia delle Entrate del 29.01.2026, se il credito 4.0 non spetta l’investimento può accedere all’iperammortamento.

Caso da verificare	Elementi da controllare
Investimento prenotato con la disciplina 4.0 ed effettuato entro il termine di quella disciplina	Spettanza e fruizione del credito 4.0; in tal caso l’iperammortamento è escluso secondo il perimetro applicabile
Investimento prenotato con la disciplina 4.0 ma effettuato oltre il termine	Mancata spettanza del credito 4.0; requisiti e procedura GSE dell’iperammortamento
Investimento non prenotato nel 2025 ed effettuato dal 2026	Requisiti e procedura GSE dell’iperammortamento
Comunicazione 4.0 già trasmessa, credito non ancora utilizzato	Effetti della comunicazione, eventuale rinuncia e assenza di sovrapposizione
Investimento oggetto di più agevolazioni	Regole di cumulo e divieti della misura concorrente

LA PROCEDURA DI ACCESSO: PIATTAFORMA GSE NPTR5 (NUOVO PIANO TRANSIZIONE 5.0)

LE TRE FASI E IL RUOLO DEL GSE

La legge prevede l’invio telematico di comunicazioni e certificazioni tramite una piattaforma sviluppata dal GSE, sulla base di modelli standardizzati. Il decreto attuativo, se confermato, può articolare la procedura in comunicazione preventiva, comunicazione di conferma e comunicazione di completamento. Le eventuali comunicazioni periodiche devono essere indicate soltanto se previste dai modelli e dalle istruzioni ufficiali.

Fase	Oggetto
1. Comunicazione preventiva	Tipologia e ammontare degli investimenti previsti, per struttura produttiva
2. Comunicazione di conferma	Avvio dell’investimento, pagamento acconto
3. Comunicazione di completamento	Conclusione, interconnessione o entrata in esercizio, perizia e certificazione

Alle tre comunicazioni si aggiungono le comunicazioni periodiche di monitoraggio, a gennaio e a giugno di ogni anno.

ACCESSO ALLA PIATTAFORMA

La piattaforma si raggiunge dall’Area Clienti del sito del GSE con accesso tramite SPID o CIE. Il percorso operativo è il seguente:

1. accesso all’Area Clienti GSE con l’identità digitale prevista;
2. selezione dell’operatore per cui si opera;
3. scelta del servizio relativo alla misura;
4. selezione della comunicazione da compilare o consultare;
5. generazione, firma e caricamento dei documenti richiesti;
6. conservazione della ricevuta di trasmissione.

Il flusso di compilazione è guidato da un elenco di step, visibile a lato della maschera:

- dati della struttura produttiva
- anagrafica dell’operatore

- dichiarazioni
- spese per beni degli Allegati IV e V
- spese per impianti FER
- dati finali e riepilogo
- fatture
- generazione dei documenti da firmare
- allegati
- riepilogo finale

Conviene predisporre in anticipo le deleghe e verificare che il soggetto che firma digitalmente i documenti generati sia legittimato a farlo secondo le regole della piattaforma.

STRUTTURA PRODUTTIVA E ARTICOLAZIONE DELLE COMUNICAZIONI

L'unità di riferimento è la struttura produttiva, secondo la definizione e le modalità di identificazione previste dalla disciplina applicabile. L'impresa trasmette una o più comunicazioni in relazione agli investimenti e alle strutture produttive interessate, seguendo i modelli ufficiali.

Le comunicazioni **preventiva** e di **conferma** sono uniche per l'intero progetto; ogni bene riceve però un sottocodice, che permette di inviare in seguito più comunicazioni di **completamento** separate.

Scelta	Vantaggi	Svantaggi
Un'unica preventiva per tutti i beni della struttura	Una sola pratica da gestire; visione unitaria del progetto	Maggiore concentrazione degli adempimenti e dei termini
Più preventive per gruppi di beni	Separazione organizzativa dei progetti e dei tempi	Più pratiche da monitorare e più comunicazioni

LA COMUNICAZIONE PREVENTIVA

FUNZIONE E CONTENUTO GENERALE

La comunicazione preventiva trasmette al GSE i dati identificativi, la struttura produttiva, la tipologia e l'ammontare degli investimenti previsti e l'agevolazione stimata. È il primo adempimento della procedura. Essa fissa il **perimetro massimo** del progetto. Nelle fasi successive non si possono aggiungere beni non indicati e il costo di ciascun bene può variare solo in diminuzione.

SEZIONI ANAGRAFICHE E DICHIARAZIONI

Sezione	Dati richiesti	Attenzione a
Dati struttura produttiva	Indirizzo, riferimenti catastali e dati richiesti dal modello	Verificare le istruzioni per beni mobili e imprese multisede
Anagrafica operatore	Denominazione, codice fiscale, legale rappresentante, dimensione e codice ATECO	Coerenza con la visura camerale
Dichiarazioni	Requisiti soggettivi, assenza di cause di esclusione e altri requisiti richiesti	Sono dichiarazioni sostitutive solo se il modello le qualifica come tali
Dati finali e riepilogo	Totali per categoria e agevolazione stimata	Verifica della classificazione e degli scaglioni

Per gli impianti FER la struttura produttiva può rilevare anche per il calcolo del fabbisogno energetico e per la verifica dell'ubicazione, secondo il decreto attuativo.

I DATI DI CIASCUN BENE

Il cuore della comunicazione è la sezione relativa ai beni, da compilare secondo le istruzioni GSE vigenti:

Campo	Contenuto	Regole di compilazione
Codice bene	Progressivo attribuito al bene	Utilizzare il codice previsto dal modello
Categoria	Voce degli Allegati IV o V	Verificare la corrispondenza con la voce normativa
Data prevista di completamento	Data prevista secondo la disciplina applicabile	Non confondere effettuazione, completamento, entrata in funzione e interconnessione
Data prevista di interconnessione	Data del collegamento ai sistemi aziendali, se richiesta	Verificare la sequenza temporale prevista
Componente di un bene complesso	Sì / No, se previsto	Applicare la definizione e le regole ufficiali
Descrizione componente	Descrizione generale e specifica	Deve consentire la riconciliazione tecnica e contabile
Costo di acquisizione	Costo rilevante ai fini fiscali	Applicare le regole di cumulo e di imputazione previste
Coefficiente di ammortamento	Percentuale fiscale, se richiesta	Verificare il coefficiente applicabile al bene e al settore

I DATI DEGLI IMPIANTI FER

Per gli impianti di autoproduzione la sezione relativa agli impianti FER può richiedere, secondo il modello vigente: data prevista di fine lavori;

- data prevista di entrata in esercizio;
- fonte e potenza;
- costi per voce, generazione, accumulo, trasformatori e servizi ausiliari;
- dati tecnici dei moduli fotovoltaici;
- dati di consumo della struttura produttiva;
- documentazione sul collegamento, sull'autoconsumo e sull'ubicazione.

Per il fotovoltaico, i dati del registro ENEA (sezione B o C) dei moduli utilizzati.

Il costo da indicare è il minore tra costo effettivo e massimale in euro/kW per fonte e potenza.

INVIO, ESITO E PRINCIPALI ERRORI

Completati gli step, la piattaforma genera, ove previsto, i documenti da firmare digitalmente, che devono essere caricati negli allegati prima dell'invio. La procedura si chiude con la ricevuta di trasmissione, da conservare nel fascicolo dell'investimento.

Il GSE verifica la comunicazione secondo le proprie competenze e comunica l'esito nelle modalità previste.

Errore frequente	Conseguenza	Prevenzione
Bene omesso	Il bene potrebbe non essere gestibile nella fase successiva, se il modello non consente integrazioni	Censire preventivamente gli investimenti
Costo sottostimato	Possibili limiti alla successiva gestione del costo	Documentare il costo stimato e le sue variazioni
Codice categoria errato	Contestazioni tecniche e procedurali	Condividere la classificazione con il tecnico
Data di interconnessione anteriore al completamento	Incoerenza temporale	Rispettare la sequenza prevista
Costo lordo di altri contributi	Possibile applicazione non corretta delle regole di cumulo	Riconciliare contributi e costi agevolabili

LA COMUNICAZIONE DI CONFERMA

FUNZIONE E TERMINE

La comunicazione di conferma attesta l'effettivo avvio dell'investimento e consolida la prenotazione. Il servizio è attivo dalle ore 12:00 del 21.07.2026.

Per ciascuna comunicazione preventiva, la conferma va trasmessa entro 60 giorni dalla notifica dell'esito positivo inviata dal GSE.

STATO DEI BENI E DATI DA RIBADIRE

La conferma non si compila da zero. Dall'Area Clienti GSE si accede alla piattaforma NPTR5, si individua il codice univoco della pratica nello stato "Idonea ammessa – attesa di conferma" e si attiva il pulsante "Comunicazione di conferma".

Per ciascun bene, se previsto dal modello, l'impresa può dover indicare se l'investimento prosegue o se vi rinuncia e può dover ribadire o aggiornare date, costo, coefficiente e altri dati tecnici.

È disponibile anche la funzione "Rinuncia comunicazione", che chiude l'intera pratica. Questa opzione va usata con cautela: per rinunciare ad un singolo bene è necessario dichiararlo **decaduto**.

VARIAZIONI AMMESSE E VIETATE

Elemento	Variazione in conferma
Nuovi beni non indicati in preventiva	Vietata
Costo di acquisizione	Ammessa solo in diminuzione
Data di completamento	Ammessa se il modello consente l'aggiornamento e nei limiti temporali previsti
Data di interconnessione / entrata in esercizio	Ammessa
Coefficiente di ammortamento	Ammesso l'aggiornamento
Stato del bene	Confermato o decaduto

L'ACCONTO DEL 20%

La conferma attesta l'avvio dell'investimento tramite il versamento di un acconto pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione di ciascun bene.

L'impresa indica, per ciascun bene, la data del pagamento dell'ultima quota, l'importo e gli estremi delle fatture. L'acconto deve essere pagato prima dell'invio della conferma e quindi entro i 60 giorni.

Campo NPTR5	Contenuto
Data di pagamento dell'ultima quota dell'acconto	Data del pagamento che porta l'acconto almeno al 20% del costo
Importo dell'ultima quota dell'acconto	Importo di quel pagamento
Importo totale dell'acconto	Somma degli acconti versati sul bene

Nella pratica è opportuno:

- chiedere al fornitore una fattura d'acconto con descrizione analitica del bene;
- utilizzare strumenti di pagamento tracciabili;
- conservare contabili e documentazione contrattuale;
- verificare l'imputazione dell'acconto al singolo bene quando l'ordine comprende più beni;
- predisporre una riconciliazione tra ordine, fattura, pagamento e cespite.

I BENI IN LEASING

Per i beni acquisiti in locazione finanziaria il requisito dell'avvio è soddisfatto con la stipula del contratto di leasing e l'impegno all'acquisto della società concedente. Non è quindi necessario che l'utilizzatore versi un acconto del 20%. Nella scelta della società di leasing è comunque prudente verificare in anticipo i tempi di delibera, la documentazione del bene e la riconciliazione tra fornitore, concedente e utilizzatore.

DICHIARAZIONI, FIRMA E INVIO

La comunicazione di conferma contiene le dichiarazioni e la documentazione richieste dal modello. I dati delle fatture o dei contratti di leasing devono essere inseriti soltanto nei campi effettivamente previsti. I documenti generati devono essere firmati e caricati secondo la procedura ufficiale. La ricevuta di trasmissione deve essere conservata nel fascicolo dell'investimento.

LA DICITURA IN FATTURA: NON OBBLIGATORIA, MA CONSIGLIATA

Per il credito d'imposta 4.0 il decreto richiamava l'obbligo di indicazione normativa previsto dalla relativa disciplina. Per l'iperammortamento 2026-2028 né la legge né il decreto attuativo impongono una dicitura nei documenti di acquisto, come confermato dal MIMIT.

Sul piano operativo, tuttavia, resta consigliabile riportare una descrizione coerente sui documenti di acquisto dei beni agevolati, senza trasformare tale cautela in un requisito normativo non dimostrato. Una formula prudenziale è: **“Bene agevolabile ai fini della maggiorazione del costo di acquisizione ex art. 1, commi 427-436, legge 30 dicembre 2025, n. 199 – Nuovo Piano Transizione 5.0, iperammortamento”**.

Situazione	Comportamento consigliato
Nuovi ordini e fatture	Chiedere al fornitore di inserire una descrizione coerente con l'investimento e con la misura
Fatture già emesse senza dicitura	Nessuna riemissione automatica; predisporre una scheda di riconciliazione interna
Importi elevati o forniture articolate	Valutare un'integrazione documentale con il fornitore

La scheda di riconciliazione collega, per ogni bene, fattura, ordine, DDT, scheda cespite, perizia, certificazione contabile e codice della pratica GSE.

CASI PARTICOLARI ED ESEMPIO OPERATIVO DI PRENOTAZIONE

PROGETTI CON PIÙ BENI E BENI COMPLESSI

Secondo i chiarimenti forniti da MIMIT e GSE (evento Confindustria del 22.06.2026), l'impresa può presentare un'unica domanda per più beni e la piattaforma assegna a ogni bene un sottocodice parlante.

In termini organizzativi, è utile distinguere tra beni autonomi e beni che costituiscono un unico complesso funzionale. La decorrenza del beneficio e la possibilità di presentare comunicazioni separate dipendono dalla disciplina attuativa. Diverso è il caso del bene complesso, cioè un unico bene funzionale composto da più componenti, come una linea produttiva. Ogni componente è censito con un proprio codice univoco e il completamento coincide con quello dell'ultimo componente.

Aspetto	Più beni autonomi	Bene complesso
Censimento	Un codice per bene	Un codice per componente, descrizione comune
Completamento	Anche separato, bene per bene	Unico, all'ultimo componente
Decorrenza beneficio	Per ciascun bene, se ammesso	Per l'intero bene, all'ultimo completamento
Acconto 20%	Per ciascun bene, se previsto	Per ciascun componente censito

BENI MOBILI E IMPRESE MULTISEDE

Per i beni mobili e per le imprese che operano in più sedi o cantieri il riferimento catastale da indicare è quello della sede legale. Sarà la perizia tecnica a documentare collocazione e spostamenti descrivendo la destinazione produttiva, le modalità di utilizzo e, ove rilevante, l'interconnessione del bene.

Resta fermo che per i beni mobili l'interconnessione richiede soluzioni di collegamento remoto, ad esempio tramite rete mobile.

ESEMPIO OPERATIVO: ALFA SRL

Dati. Alfa Srl intende fruire dell'iperammortamento per l'acquisto di una macchina utensile per asportazione, indicata all'Allegato IV, categoria 1.1, del costo di 60.000 euro. Invia la comunicazione preventiva il 31.07.2026 e, dopo aver pagato un acconto di 12.000 euro in data 31.08.2026, la comunicazione di conferma entro il 29.09.2026. Il completamento avviene in data 15.10.2026 e successivamente, in data 31.10.2026, si ha l'interconnessione dello stesso.

Primo passaggio – comunicazione preventiva

Dall'Area Clienti GSE si avvia una nuova comunicazione e si compila la sezione relativa ai beni:

Codice bene	Categoria	Data prevista di completamento	Data prevista di interconnessione	Bene complesso	Costo di acquisizione	Coefficiente
1	1.1	15.10.2026	31.10.2026	No	60.000 euro	10%

La comunicazione si chiude con la ricevuta di invio.

Secondo passaggio – comunicazione di conferma

Sempre dall'Area Clienti GSE si individua il codice univoco relativo al bene da confermare e si compila la sezione relativa

Campo	Valore
Codice bene	1
Stato del bene	Confermato
Categoria	*/*
Data di completamento (confermata)	15.10.2026
Data di interconnessione (confermata)	31.10.2026
Componente di un bene complesso	No
Data pagamento ultima quota acconto 20%	31.08.2026
Importo ultima quota acconto 20%	12.000 euro
Percentuale acconto versato	20%
Costo di acquisizione	60.000 euro (invariato)
Coefficiente di ammortamento	10%

Beneficio atteso

Se il bene risulterà agevolabile, sarà completato e interconnesso nel 2026, saranno rispettati tutti i requisiti sostanziali e procedurali e la comunicazione di completamento sarà validamente trasmessa, la maggiorazione teorica complessiva sarà pari a 108.000 euro. Tale importo non rappresenta una deduzione immediata, ma il montante maggiorato da distribuire secondo il piano fiscale applicabile. Pertanto, con coefficiente al 10%, dimezzato nel primo esercizio, la quota ordinaria 2026 è di 3.000 euro e la variazione in diminuzione collegata alla maggiorazione è di 5.400 euro.

DOCUMENTAZIONE DA CONSERVARE

Area	Documenti
Fiscale e contabile	Ordine, contratto, fatture, DDT, contabili dei pagamenti, scheda cespiti, contratto di leasing e piano dei canoni
Tecnica	Relazione tecnica, perizia o certificazione, schemi di rete, evidenze dell'interconnessione, report di funzionamento, documentazione dei moduli fotovoltaici
Procedurale	Comunicazione preventiva, esito GSE, comunicazione di conferma, completamento, integrazioni, ricevute e provvedimenti
Cumulo	Contributi, sovvenzioni, dichiarazioni, prospetti di calcolo e documentazione delle misure concorrenti
Organizzativa	Deleghe, procure, anagrafica del referente, riconciliazione tra bene, fatture e pratica GSE

CHECK-LIST OPERATIVA

Prima della comunicazione preventiva

- ☐ Verificare i requisiti soggettivi e le cause di esclusione previste dalla disciplina applicabile
- ☐ Verificare la struttura produttiva e le modalità ufficiali di individuazione del bene
- ☐ Escludere la sovrapposizione con il credito d'imposta 4.0 sugli stessi beni
- ☐ Classificare ogni bene sulla base della specifica voce degli Allegati IV e V, d'intesa con il tecnico
- ☐ Stabilire, secondo le regole ufficiali, se si tratta di bene complesso o di più beni autonomi
- ☐ Determinare il costo agevolabile e verificare il trattamento di contributi e sovvenzioni
- ☐ Per i FER: verificare moduli, ubicazione, consumi, producibilità e massimali secondo il decreto attuativo
- ☐ Predisporre deleghe e firma digitale secondo le regole di accesso alla piattaforma
- ☐ Verificare data, modello, denominazione e istruzioni ufficiali della piattaforma al momento dell'invio

Tra preventiva e conferma

- ☐ Calendarizzare il termine previsto dalla notifica ufficiale dell'esito positivo
- ☐ Ottenere dai fornitori la documentazione contabile e tecnica richiesta
- ☐ Verificare la disciplina applicabile all'eventuale acconto del 20%
- ☐ Per il leasing: verificare contratto, ordine della concedente e documentazione richiesta
- ☐ Verificare i dati e le variazioni ammesse dal modello
- ☐ Gestire eventuali beni non più acquistati secondo la procedura ufficiale
- ☐ Verificare che l'e-mail del referente sia presidiata
- ☐ Conservare ricevute, notifiche, documenti firmati e versioni dei modelli utilizzati

Prima della comunicazione di completamento

- ☐ Verificare consegna, fine lavori, entrata in funzione e interconnessione secondo la categoria del bene
- ☐ Ottenere perizia asseverata e certificazione contabile, se richieste
- ☐ Verificare la coerenza tra fatture, cespiti, beni fisici, schemi tecnici e pratica GSE
- ☐ Verificare le regole di cumulo e la base di costo definitiva
- ☐ Trasmettere il completamento entro il termine ufficiale e conservare la ricevuta

Le registrazioni contabili di crediti d'imposta e contributi



A cura di **Lorenzo Gallasin**

Crediti d'imposta e contributi rappresentano strumenti di sostegno sempre più rilevanti per le imprese e possono assumere, sotto il profilo contabile, caratteristiche e modalità di rilevazione differenti in funzione della loro natura e della finalità perseguita. Il presente contributo analizza i principali criteri di contabilizzazione dei crediti d'imposta, soffermandosi sul momento della rilevazione e sulle relative scritture contabili, nonché la disciplina dei contributi in conto esercizio e dei contributi in conto impianti, destinati a sostenere investimenti. Particolare attenzione è dedicata alla distinzione tra le diverse fattispecie e ai riflessi sul conto economico e sul patrimonio dell'impresa, attraverso esempi pratici e scritture contabili.

PREMESSA

Ai fini della corretta rilevazione contabile, crediti d'imposta e contributi devono essere inquadrati non tanto sulla base della denominazione attribuita dalla normativa fiscale, quanto in relazione alla loro natura, alla finalità per la quale sono riconosciuti e agli effetti economici che producono sull'impresa. Tale impostazione assume particolare rilievo alla luce dei principi contabili nazionali emanati dall'OIC, che individuano specifici criteri di classificazione e rilevazione in funzione della tipologia di beneficio.

In particolare, i contributi possono essere distinti, sotto il profilo contabile, in contributi in conto esercizio, contributi in conto capitale e contributi in conto impianti, fattispecie alle quali corrispondono differenti modalità di rilevazione e di imputazione a conto economico. Anche con riferimento ai crediti d'imposta, la corretta contabilizzazione richiede di individuare preliminarmente la natura dell'agevolazione e il rapporto esistente tra il beneficio e i costi o gli investimenti cui lo stesso si riferisce.

La classificazione contabile assume quindi un ruolo centrale nell'individuazione del momento di rilevazione del beneficio e della relativa contropartita, nonché nella determinazione dell'effetto economico da imputare all'esercizio. L'analisi deve essere condotta tenendo conto dei principi generali di competenza economica e di correlazione tra costi e ricavi, oltre che delle specifiche indicazioni contenute nei principi contabili applicabili.

Nell'ambito dei principi contabili nazionali, particolare rilievo assume l'OIC 12, relativo alla composizione e agli schemi del bilancio, che disciplina la classificazione dei contributi in conto esercizio. Tali contributi, quando hanno natura di integrazione dei ricavi dell'attività caratteristica o delle attività accessorie ovvero di riduzione dei relativi costi e oneri, sono classificati nella voce A5) "Altri ricavi e proventi", con separata indicazione. La loro rilevazione avviene per competenza e, in particolare, nell'esercizio in cui sorge con certezza il diritto a percepirli, anche qualora tale momento sia successivo all'esercizio cui il contributo si riferisce.

Diversa è la fattispecie dei contributi in conto impianti, disciplinata dall'OIC 16. Si tratta dei contributi commisurati

al costo delle immobilizzazioni materiali e destinati alla realizzazione, costruzione, riattivazione o ampliamento delle stesse. La loro rilevazione avviene quando sussiste una ragionevole certezza che le condizioni previste per il riconoscimento siano soddisfatte e che il contributo sarà erogato. Il beneficio concorre alla formazione del risultato d'esercizio secondo un criterio sistematico lungo la vita utile del cespite cui si riferisce. L'OIC 16 prevede, in particolare, due modalità di contabilizzazione dei contributi in conto impianti: il metodo indiretto, attraverso l'iscrizione del contributo nella voce A5) e il successivo rinvio agli esercizi di competenza mediante risconti passivi, e il metodo diretto, mediante riduzione del costo dell'immobilizzazione cui il contributo si riferisce. Le due modalità producono il medesimo effetto sul risultato economico e sul patrimonio netto, pur determinando una diversa rappresentazione contabile del costo del cespite e degli ammortamenti.

Per quanto riguarda, invece, i crediti d'imposta, la relativa contabilizzazione deve essere individuata considerando la specifica disciplina dell'agevolazione e la natura economica del beneficio. Occorre verificare se il credito rappresenti, nella sostanza, un contributo correlato a determinati costi o investimenti ovvero una diversa forma di agevolazione fiscale, individuando conseguentemente la corretta contropartita contabile e il momento di rilevazione.

La corretta classificazione costituisce pertanto il presupposto per determinare non soltanto la voce di bilancio nella quale iscrivere il beneficio, ma anche il momento della sua rilevazione e le modalità attraverso le quali il relativo effetto economico deve essere imputato agli esercizi di competenza.

LE SCRITTURE CONTABILI

Di seguito sono riepilogati alcuni esempi di scritture contabili relative a crediti d'imposta e contributi, in conto esercizio ed in conto impianti.

CONTRIBUTI IN CONTO ESERCIZIO

Un primo caso di contributo in conto esercizio può riguardare un contributo riconosciuto da un ente pubblico a sostegno dell'attività ordinaria dell'impresa.

Esempio: in data 01/09/2026 La società Alfa S.r.l. ottiene dalla Camera di Commercio un contributo in conto esercizio pari ad Euro 5.000, per il quale, viene acquisita la certezza del diritto alla percezione. Il contributo viene successivamente incassato tramite bonifico bancario in data 30/09/2026.

La scrittura è la seguente:

	01/09			
Crediti v/enti (SP)	@	Contributi c/esercizio (CE)		5.000

Successivamente, al momento dell'incasso si andrà a stornare il credito e rilevare l'incasso bancario:

	30/09			
Banca c/c (SP)	@	Crediti v/enti (SP)		5.000

Un caso simile, ma diverso con riferimento al momento di riconoscimento del credito è il seguente.

ESEMPIO Alfa sostiene nel corso del 2026 costi agevolabili nell'ambito del sostegno alla digitalizzazione dell'impresa per Euro 10.000. La camera di commercio riconosce a riguardo il 50% delle spese sotto forma di contributo in conto esercizio. La certezza del diritto alla percezione viene riconosciuta l'anno seguente. In questo caso, nonostante il contributo si riferisca a costi sostenuti nel 2026, il contributo verrà rilevato solamente nel 2027.

	N+1		
Crediti v/enti (SP)	@	Contributi c/esercizio (CE)	5.000

Altra casistica simile a quella appena citata è il riconoscimento di un contributo in conto esercizio a riduzione dei costi ordinari sostenuti.

ESEMPIO la società Alfa sostiene nel corso primo trimestre 2026 costi per utenze energetiche pari ad 15.000; il Comune di riferimento mette a disposizione contributi in conto esercizio pari al 10% delle spese sostenute.

	30/09		
Utenze energia elettrica (CE)	@	Debiti v/fornitori (SP)	15.000
	30/09		
Crediti v/Comune (SP)	@	Contributo c/esercizio (CE)	1.500

Il costo rimane contabilizzato per il suo importo lordo, mentre il contributo costituisce un componente positivo di reddito.

CONTRIBUTO IN CONTO IMPIANTI

È un contributo che l'impresa riceve in relazione all'acquisto, alla costruzione o alla realizzazione di un bene strumentale. Economicamente l'impresa sostiene un investimento, ma una parte di tale investimento viene finanziata dal contributo.

Il principio contabile ammette sostanzialmente due modalità per rappresentare il contributo in conto impianti, che conducono al medesimo risultato. La differenza sta nel modo in cui il contributo viene fatto transitare nel conto economico e nel valore con cui il cespite rimane iscritto in bilancio.

Metodo diretto: il contributo riduce il costo del bene

ESEMPIO Alfa sostiene nel corso del 2026 un investimento per un macchinario (ammortamento 15%), per un importo pari ad Euro 100.000. tale investimento rientra nell'elenco dei contributi statali per i quali viene riconosciuto un contributo in conto impianti pari al 10%

	01/09			
Macchinari specifici (SP)	@	Debiti v/fornitori (SP)		100.000

	01/09			
Crediti v/enti statali (CE)	@	Macchinari Specifici (SP)		10.000

Attraverso il metodo diretto, il contributo abbatte il valore del cespite. In questo modo l'ammortamento (15%) viene calcolato non sull'importo lordo del macchinario, ma sull'importo diminuito del contributo in conto impianti ricevuto.

	31/12			
Amm.to macchinari (CE)	@	F.do amm.to macchinari(SP)		6.750

(si ipotizza riduzione 50% per il primo esercizio - ammortamento pari al 7,5% di 90.000)

Metodo indiretto: il cespite rimane a costo pieno

Riprendendo l'esempio precedente, in questo caso il macchinario rimane iscritto in contabilità per l'importo lordo; il contributo in conto impianti invece viene rilevato attraverso il risconto passivo e viene imputato gradualmente a conto economico in relazione alla vita utile del bene.

	01/09			
Macchinari specifici (SP)	@	Debiti v/fornitori (SP)		100.000

Il contributo viene rilevato separatamente:

	01/09			
Crediti v/enti statali (SP)	@	Risconti passivi (SP)		10.000

Al 31/12 si rileva la quota di ammortamento ordinaria

	31/12			
Amm.to macchinari (CE)	@	F.do amm.to macchinari(SP)		7.500

(si ipotizza riduzione 50% per il primo esercizio - ammortamento pari al 7,5% di 100.000)

Inoltre si imputa a conto economico la quota di contributo di competenza

	31/12			
Risconti Passivi (SP)	@	Contributi c/impianti(CE)		1.500

Il contributo in conto impianti viene imputato a conto economico secondo il criterio della competenza economica, in correlazione con gli ammortamenti del bene cui si riferisce.

Entrambi i metodi portano allo stesso risultato finale: con il metodo diretto non vediamo i “passaggi intermedi”, con il metodo indiretto riusciamo a verificare il costo storico del bene, l'ammortamento accumulato e la parte di contributo ancora da imputare a conto economico.

CREDITI D'IMPOSTA

I crediti d'imposta costituiscono un'attività che l'impresa può utilizzare secondo le modalità previste dalla specifica norma agevolativa, spesso tramite compensazione in F24.

ATTENZIONE: le scritture contabili non sono uguali per tutti i crediti d'imposta. Bisogna prima capire la natura dell'agevolazione e il trattamento previsto dalla disciplina contabile/fiscale specifica.
Di seguito analizzeremo alcuni casi pratici.

Caso 1) Credito d'imposta legato ad un investimento

Un esempio classico per questo tipo di casistica è il credito d'imposta per beni strumentali. La % di credito d'imposta riconosciuta variava a seconda del bene strumentale acquisito: 4.0 – 5.0 – bene ordinario.

ESEMPIO La società Alfa acquista un macchinario 4.0 per un importo pari ad Euro 200.000. Il credito d'imposta spettante è pari al 20% del costo del bene.

01/09			
Attrezzatura generica (SP)	@	Debiti v/fornitori (SP)	200.000
01/09			
Crediti d'imposta beni strum (SP)	@	Altri ricavi e proventi (CE)	40.000

Il credito viene rilevato separatamente rispetto al cespite. La scrittura di rilevazione del credito non coincide con la scrittura di utilizzo in F24

Si suppone che Alfa utilizzi una parte del credito in compensazione con debiti INPS.

16/10			
Debiti v/inps (SP)	@	Crediti d'imposta beni strum (SP)	10.000

La parte restante rimane a disposizione e diminuisce man mano che viene utilizzato.

Nella maggior parte dei casi, i crediti tributari come nell'esempio appena citato possono essere utilizzati solamente in quote annuali di pari importo. Pertanto, la contabilizzazione deve essere valutata in funzione della natura del credito e del principio contabile applicabile. Prima si identifica la natura del credito d'imposta; poi si individua il momento in cui sorge il diritto alla rilevazione contabile; infine si contabilizza il credito e, successivamente, il suo utilizzo.

Caso 2) Credito d'imposta per innovazione / ricerca e sviluppo

In questo altro caso, il credito nasce in relazione ad alcune spese sostenute nel corso dell'esercizio: ricerca e sviluppo, innovazione, design, ecc. . Non abbiamo pertanto necessariamente l'acquisto di un cespite/investimento.

ESEMPIO Alfa nel corso del 2026 sostiene spese ammissibili per ricerca e sviluppo pari ad Euro 150.000 (consulenze 50.000 – personale 100.000).

	01/09			
Costi del personale (CE)	@	Debiti v/dipendenti (SP)		100.00
Consulenze tecniche (CE)	@	Debiti v/fornitori (SP)		50.000

Tali spese danno diritto ad un credito in ricerca e sviluppo pari ad Euro 15.000 (ipotesi).

Crediti trib.R&S (SP)	@	Altri ricavi e proventi (CE)		15.000
-----------------------	---	------------------------------	--	--------

La disciplina R&S prevede specifici oneri documentali, tra cui la certificazione delle spese e la relazione tecnica; il MIMIT mantiene inoltre l'albo dei certificatori.

NOTA BENE

Il credito deve essere indicato nella dichiarazione relativa al periodo in cui sono sostenute le spese e può essere utilizzato esclusivamente in compensazione a partire dal periodo d'imposta successivo, secondo la disciplina applicabile.

Caso 3) Credito d'imposta transizione 5.0

Il Piano Transizione 5.0, introdotto dall'art. 38 del D.L. 19/2024, ha previsto un credito d'imposta a favore delle imprese che effettuano investimenti in beni e tecnologie finalizzati alla trasformazione digitale ed energetica dei processi produttivi. L'agevolazione è strettamente collegata al conseguimento di determinati livelli di riduzione dei consumi energetici e la misura del credito varia in funzione dell'entità dell'investimento e del risparmio energetico conseguito.

ESEMPIO Alfa esegue un investimento in un macchinario (che viene interconnesso) per Euro 500.000. Tale macchinario produce un risparmio energetico che consente di accedere all'aliquota del 35%

	01/09			
Attrezzatura generica (SP)	@	Debiti v/fornitori (SP)		500.000
Crediti tributari beni 5.0 (SP)	@	Contributi c/impianti (CE)		175.000

L'utilizzo del credito può avvenire anche in un'unica soluzione, tramite modello F24.

Un ulteriore elemento distintivo riguarda il termine di utilizzo. Il credito riconosciuto agli esodati può essere utilizzato esclusivamente entro il 31 dicembre 2026. L'eventuale quota residua non utilizzata entro tale termine rischia di andare perduta, salvo eventuali successivi interventi normativi o chiarimenti da parte dell'Amministrazione.

		16/10		
Erario c/ritenute (SP)	@	Crediti tributari beni 5.0 (SP)		175.000

Il credito non concorre alla formazione del reddito d'impresa né alla determinazione della base imponibile IRAP. Sotto il profilo contabile, può essere assimilato a un contributo in conto impianti.

Una possibile modalità di contabilizzazione consiste nell'iscrizione di un risconto passivo, da imputare progressivamente a conto economico, alla voce A.5, in correlazione con il processo di ammortamento del bene oggetto dell'agevolazione. Tale impostazione consente di distribuire il beneficio economico lungo la vita utile del cespite, mantenendo al contempo distinti il costo storico del bene e il contributo ricevuto.

In alternativa, il contributo può essere contabilizzato mediante imputazione diretta a riduzione del costo del bene. La prima soluzione può tuttavia risultare maggiormente agevole sotto il profilo gestionale, in quanto consente di evidenziare più chiaramente la neutralizzazione fiscale del componente positivo e di limitare la necessità di effettuare variazioni extracontabili negli esercizi successivi.

NOTA BENE

Si intende precisare che il Piano Transizione 5.0 originario riguardava investimenti effettuati dal 1° gennaio 2024 al 31 dicembre 2025; quindi non è più un'agevolazione per nuovi investimenti 2026. L'esempio citato potrebbe riguardare le imprese "esodate": imprese che avevano presentato la comunicazione per il 5.0 nel 2025, con investimento tecnicamente ammissibile, ma erano rimaste fuori per esaurimento delle risorse.

Nel 2026 il legislatore è intervenuto riconoscendo loro un nuovo credito, inizialmente pari al 35%, poi portato all'89,77% dell'importo originariamente richiesto.

Per questa particolare casistica, ai fini della dichiarazione, rileva l'anno in cui il GSE comunica l'importo effettivamente utilizzabile in compensazione: se la comunicazione GSE dell'esodato arriva nel 2026, il credito confluisce nel Redditi 2027, relativo al periodo d'imposta 2026.

Con riferimento a questa tipologia di crediti, vi erano alcuni aspetti fondamentali da verificare prima della contabilizzazione:

1. comunicazioni al GSE;
2. certificazioni;
3. documentazione dell'investimento;
4. effettiva spettanza del credito;
5. momento di rilevazione contabile;
6. utilizzo in compensazione;
7. eventuale recupero del credito in caso di revoca.

Il GSE, infatti, effettuava controlli documentali e verifiche. In caso di indebita fruizione, la procedura può portare al recupero del credito con interessi e sanzioni.



BOX DI SINTESI

TABELLA DI SINTESI

Fattispecie	Modalità di contabilizzazione	Effetto economico / patrimoniale
Contributo in conto esercizio	Rilevazione di un credito verso l'ente e di un componente positivo di reddito	Imputazione a A5) Altri ricavi e proventi
Contributo in conto esercizio a riduzione dei costi	Rilevazione del credito e del contributo separatamente dal costo sostenuto	Il costo rimane contabilizzato al lordo; il contributo costituisce un componente positivo di reddito
Contributo in conto impianti – metodo diretto	Il contributo riduce direttamente il valore del cespite	Ammortamento calcolato sul valore netto dell'immobilizzazione
Contributo in conto impianti – metodo indiretto	Rilevazione del credito e del risconto passivo; successiva imputazione a conto economico	Cespite iscritto al costo lordo e contributo imputato a conto economico in correlazione con gli ammortamenti
Credito d'imposta per beni strumentali	Rilevazione del credito d'imposta separatamente dal cespite	Il credito costituisce un'attività e viene successivamente utilizzato in compensazione
Credito d'imposta R&S / innovazione	Rilevazione del credito tributario con contropartita a conto economico	Il beneficio concorre alla determinazione del risultato d'esercizio secondo la natura dell'agevolazione
Credito d'imposta Transizione 5.0	Rilevazione del credito tributario e contabilizzazione del beneficio secondo la natura di contributo in conto impianti	Il beneficio viene imputato a conto economico secondo un criterio sistematico, in correlazione con l'ammortamento del bene
Utilizzo dei crediti d'imposta	Riduzione del credito d'imposta e contestuale compensazione con il debito tributario/contributivo	Diminuzione del credito residuo senza ulteriore rilevazione del componente economico

Evoluzione e riavvio (atteso) del Registro dei Titolari Effettivi



A cura di **Luca Signorini**

Con la pubblicazione in G.U. del D.Lgs. n. 122/2026, in vigore dal 23 luglio, in attuazione della legge delega n. 91/2025, sono definitivamente apportate rilevanti modifiche al D.lgs. n. 231/2007, con l'introduzione di nuovi articoli finalizzati al recepimento della Direttiva UE n. 2024/1640, con l'obiettivo di adeguare l'ordinamento agli obblighi europei sull'accesso ai registri dei titolari effettivi. La norma in questione prevede che, una volta entrata in vigore (23 luglio 2026), il MiMIT avrebbe avuto 60 giorni di tempo per aggiornare le specifiche tecniche di comunicazione dei dati di titolarità effettiva e per dichiarare l'operatività del sistema di accesso, previa verifica del Garante Privacy.

Il "Registro dei Titolari Effettivi" trae origine direttamente dalla previsione contenuta nella norma antiriciclaggio (D.Lgs. 231/2007), e precisamente nell'art. 21 che ha previsto l'obbligo, per taluni soggetti, di comunicare le informazioni sulla titolarità effettiva al Registro delle imprese, per via telematica e in esenzione dall'imposta di bollo, ai fini della conservazione in apposita sezione.

L'iter di attuazione del Registro ha vissuto fasi complesse, che hanno visto, dopo una lunga gestazione, un parziale avvio e la sua sospensione, come noto e come si evidenzierà nel prosieguo. Nel frattempo, la necessità di adeguare la norma nazionale alle previsioni comunitarie ha comportato interventi legislativi ancora da perfezionare sotto il profilo attuativo. Nel seguito verrà commentata l'evoluzione, con l'indicazione delle prospettive di "riavvio" dell'operatività del "Registro", ancora di fatto sospeso.

Vale decisamente la pena ricordare, preliminarmente, le regole sulla titolarità effettiva, uno degli aspetti più importanti nell'ambito del processo di adeguata verifica, nell'espletamento della quale devono essere individuati, oltre al cliente e all'esecutore, anche i titolari effettivi, pena l'impossibilità di eseguire correttamente gli obblighi antiriciclaggio, con il conseguente obbligo di astenersi dal compimento dell'incarico professionale conferito al professionista (e valutare peraltro la necessità di fare una segnalazione di operazione sospetta).

IL TITOLARE EFFETTIVO

Per "titolare effettivo" si intende la persona fisica o le persone fisiche, diverse dal cliente, nell'interesse della quale o delle quali, in ultima istanza, il rapporto continuativo è instaurato, la prestazione professionale è resa o l'operazione è eseguita (art. 1, co. 2, lett. pp), d.lgs. 231/2007).

Si indicano di seguito i criteri individuati dalla norma (art. 20), ai fini della individuazione del titolare effettivo:

1. Il titolare effettivo di clienti diversi dalle persone fisiche coincide con la persona fisica o le persone fisiche cui, in ultima istanza, è attribuibile la proprietà diretta o indiretta dell'ente ovvero il relativo controllo.

2. Nel caso in cui il cliente sia una società di capitali: a) costituisce indicazione di proprietà diretta la titolarità di una partecipazione superiore al 25 per cento del capitale del cliente, detenuta da una persona fisica; b) costituisce indicazione di proprietà indiretta la titolarità di una percentuale di partecipazioni superiore al 25 per cento del capitale del cliente, posseduto per il tramite di società controllate, società fiduciarie o per interposta persona.
3. Nelle ipotesi in cui l'esame dell'assetto proprietario non consenta di individuare in maniera univoca la persona fisica o le persone fisiche cui è attribuibile la proprietà diretta o indiretta dell'ente, il titolare effettivo coincide con la persona fisica o le persone fisiche cui, in ultima istanza, è attribuibile il controllo del medesimo in forza: a) del controllo della maggioranza dei voti esercitabili in assemblea ordinaria; b) del controllo di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante in assemblea ordinaria; c) dell'esistenza di particolari vincoli contrattuali che consentano di esercitare un'influenza dominante.
4. Nel caso in cui il cliente sia una persona giuridica privata, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 10 febbraio 2000, n. 361, sono cumulativamente individuati, come titolari effettivi: a) i fondatori, ove in vita; b) i beneficiari, quando individuati o facilmente individuabili; c) i titolari di funzioni di rappresentanza legale, direzione e amministrazione.
5. Qualora l'applicazione dei criteri di cui ai precedenti commi non consenta di individuare univocamente uno o più titolari effettivi, il titolare effettivo coincide con la persona fisica o le persone fisiche titolari conformemente ai rispettivi assetti organizzativi o statutari, di poteri di rappresentanza legale, amministrazione o direzione della società o del cliente comunque diverso dalla persona fisica.
6. I soggetti obbligati conservano traccia delle verifiche effettuate ai fini dell'individuazione del titolare effettivo nonché, con specifico riferimento al titolare effettivo individuato ai sensi del comma 5, delle ragioni che non hanno consentito di individuare il titolare effettivo ai sensi dei commi 1, 2, 3 e 4 del presente articolo.

Le nuove Regole Tecniche, emanate dal CNDCEC con Deliberazione n. 9 del 16 gennaio 2025, previo Parere del Comitato di Sicurezza Finanziaria ricevuto in data 27 dicembre 2024, prevedono, tra le altre cose, che il professionista in quanto soggetto obbligato deve identificare il titolare effettivo e verificare la sua identità attraverso l'adozione di misure proporzionate al rischio ivi comprese, con specifico riferimento alla titolarità effettiva di imprese dotate di personalità giuridica, di persone giuridiche private, e di trust e altri istituti e soggetti giuridici affini, le misure che consentano di ricostruire, con ragionevole attendibilità, l'assetto proprietario e di controllo del cliente. Ai fini dell'identificazione del titolare effettivo il professionista chiede al cliente le informazioni e i dati necessari (nome e cognome, luogo e data di nascita, residenza, codice fiscale) tramite qualsiasi mezzo ritenuto idoneo (mail, pec, dichiarazione del cliente). Nel trust e negli istituti giuridici ad esso affini le informazioni in merito al o ai titolari effettivi sono comunicate al professionista "a cura del fiduciario o dei fiduciari, di altra persona per conto del fiduciario o della persona che esercita diritti, poteri e facoltà equivalenti in istituti giuridici affini" (art. 21, co. 3, d.lgs. 231/2007).

Tipicamente, i dati vengono conferiti dal cliente per il tramite della dichiarazione del cliente, e ricordiamo che il CNDCEC ha predisposto un apposito modulo (AV/4) utile allo scopo. I vari modelli predisposti per i commercialisti dal Consiglio Nazionale hanno l'obiettivo, come noto, di supportare i professionisti nella gestione coerente e consapevole delle diverse fasi del processo di adeguata verifica della clientela. Il modello AV/4, ricordiamo ulteriormente, è stato recentemente oggetto di revisione (marzo 2026).

Il cliente è tenuto a fornire i dati e le notizie sul titolare effettivo richiedendole al titolare o ai titolari stesso/i (art. 22, co. 1, d.lgs. 231/2007). Il professionista non è tenuto ad acquisire fotocopia del documento identificativo del titolare effettivo, fermo restando l'obbligo di cui all'art. 19, co. 1, lett. b) che testualmente prevede "la verifica

dell'identità del cliente, del titolare effettivo e dell'esecutore richiede il riscontro della veridicità dei dati identificativi contenuti nei documenti e delle informazioni acquisiti all'atto dell'identificazione, solo laddove, in relazione ad essi, sussistano dubbi, incertezze o incongruenze”.

Resta fermo quanto stabilito dall'art. 21, co. 7, del d.lgs. 231/2007 e, conseguentemente, nelle ipotesi in cui sia possibile identificare il titolare effettivo tramite la consultazione di pubblici registri, quest'ultima non può ritenersi una modalità sufficiente ai fini del corretto assolvimento dell'obbligo, in quanto si tratta di uno strumento previsto a supporto e non in sostituzione degli adempimenti prescritti in occasione dell'adeguata verifica. La predetta consultazione, pertanto, non esonera i soggetti obbligati dal valutare il rischio di riciclaggio e finanziamento del terrorismo cui sono esposti nell'esercizio della loro attività e dall'adottare misure adeguate al rischio medesimo. In caso di consultazione del Registro dei Titolari effettivi, il professionista acquisisce e conserva ai sensi dell'art. 21, co. 7-*bis*, del d.lgs. 231/2007 la prova dell'iscrizione ovvero conserva un estratto del registro idoneo a documentare tale iscrizione.

L'EVOLUZIONE DEL REGISTRO DEI TITOLARI EFFETTIVI

Da un punto di vista regolamentativo, il decreto MEF-MISE (ora MIMIT) dell'11 marzo 2022, n. 55, aveva concepito le modalità operative di gestione del registro dei titolari effettivi, anche in relazione all'accesso che, come vedremo, è stato oggetto di importanti modifiche.

Per ripercorre la storia, si ricorderà come a ridosso della scadenza dell'11 dicembre 2023 (prima iscrizione dei dati), in seguito a istanza cautelare opportunamente promossa, il TAR del Lazio con propria ordinanza (la n. 8083 del 7 dicembre 2023) avesse sospeso l'efficacia del D.M. n. 55/2022, e per effetto di ciò fu sospeso il termine dell'11 dicembre, per tutti i soggetti obbligati.

Poi, il 9 aprile 2024, il TAR Lazio, con le sentenze n. 6837, 6839, 6840, 6841, 6844 e 6845, ha sancito l'infondatezza dei ricorsi, respingendoli, rendendo quindi di fatto ancora operativo il Registro, nuovamente “sterilizzato” il 17 maggio 2024, data in cui il Consiglio di Stato si è pronunciato con le ordinanze n. 1849, 1850, 1851, 1852 e 1853, per effetto delle quali è stata sospesa fino al 19 settembre 2024 l'esecutività delle sentenze del TAR.

Il Consiglio di Stato, con l'ordinanza n. 8245 del 2024, pubblicata il 15 ottobre 2024, dopo aver rimesso alla Corte di giustizia UE nuove questioni pregiudiziali, aveva sospeso il processo nelle more della pronuncia della medesima Corte.

A questo punto della vicenda, con la sentenza depositata il 21 maggio 2026 nelle cause riunite C-684/24 e C-685/24, la Corte di giustizia dell'Unione europea ha confermato la piena compatibilità del sistema italiano di raccolta e comunicazione dei dati sui titolari effettivi con la disciplina unionale. Da ciò discendendo che, in virtù dell'assenza di fondamento giuridico nella sospensione cautelare disposta dal Consiglio di Stato nel 2024, dovrebbe tornare operativo il Registro, rimasto congelato per oltre due anni.

Sull'impianto complessivo del Registro, però, nel frattempo si è inserito un nuovo provvedimento normativo, che, come si vedrà nella parte conclusiva, prevede nuove disposizioni di attuazione dell'operatività del sistema.

Pertanto, in un incrocio di norme ormai superate, il Consiglio di Stato dovrà rilevare quanto espresso dalla Corte Europea, per poi, solo idealmente, far riattivare il Registro con le nuove regole.

LE NUOVE NORME INTRODOTTE DAL D.LGS. 122/2026

Dopo che il Governo si era già adoperato per il parziale recepimento della VI Direttiva antiriciclaggio (direttiva n. 2024/1640), con le modifiche all'art. 21 del D.Lgs. n. 231/2007 che hanno visto concretezza normativa dal 9 gennaio 2026 con la pubblicazione in G.U. del D.Lgs. n. 210/2025, l'Esecutivo ha adottato, il 4 giugno 2026, un decreto che adegua l'accesso ai dati sulla titolarità effettiva agli obblighi europei. Con la pubblicazione in G.U. del D.Lgs. n. 122/2026, in vigore dal 23 luglio, in attuazione della legge delega n. 91/2025, sono definitivamente apportate rilevanti modifiche al D.lgs. n. 231/2007, con l'introduzione di nuovi articoli finalizzati al recepimento degli artt. 11, 12, 13 e 15 della Direttiva UE n. 2024/1640, in relazione ai meccanismi che gli Stati membri devono istituire per prevenire l'uso del sistema finanziario a fini di riciclaggio o finanziamento del terrorismo, con l'obiettivo di adeguare l'ordinamento agli obblighi europei sull'accesso ai registri dei titolari effettivi.

Il nuovo decreto interviene sia sul decreto antiriciclaggio che sul D.M. n. 55/2022, la norma regolamentare relativa al Registro dei titolari effettivi.

La norma in questione prevede che, una volta entrata in vigore (23 luglio 2026), il MiMIT avrebbe avuto 60 giorni di tempo per aggiornare le specifiche tecniche di comunicazione dei dati di titolarità effettiva e per dichiarare l'operatività del sistema di accesso, previa verifica del Garante Privacy.

Con ciò si sarebbe dovuto vedere il nuovo avvio dell'operatività del Registro; il condizionale è d'obbligo, visto che il termine predetto è scaduto il 21 settembre 2026. Si tornerà su questo in conclusione del presente contributo.

Nel frattempo, vediamo le novità delle nuove disposizioni. Gli interventi riguardano:

- l'introduzione, nel D.Lgs. n. 231/2007 dei nuovi articoli da 21-*bis* a 21-*septies*,
- e l'eliminazione, nel D.M. n. 55/2022, della sezione II, poiché la disciplina dell'accesso è ora integralmente nella fonte primaria.

Accesso delle autorità (art. 21-*bis*)

- È garantito l'accesso immediato, non filtrato, diretto e libero alle informazioni sulla titolarità effettiva per MEF, Autorità di vigilanza di settore, UIF, DIA, GdF, Autorità giudiziaria, DNA, autorità fiscali, Comitato di sicurezza finanziaria, EPPO, OLAF, Europol, Eurojust, AMLA.
- L'accesso è regolato da convenzioni tecniche tra autorità, Unioncamere e Infocamere.
- Le attività sono svolte con risorse e infrastrutture già esistenti, senza nuovi o maggiori oneri.

Accesso dei soggetti obbligati (art. 21-*ter*)

- È riconosciuto ai soggetti obbligati un accesso tempestivo al Registro dei titolari effettivi, esclusivamente per finalità di adeguata verifica della clientela.
- Si introduce un meccanismo di accreditamento telematico presso le Camere di commercio e il pagamento di diritti di segreteria a copertura dei costi del servizio.
- L'onere amministrativo (gestione accreditamenti, consultazioni, deleghe, segnalazioni di difformità) grava sul sistema camerale, che vi provvede con piattaforme e mezzi già disponibili.
- I costi sono internalizzati tramite i diritti di segreteria; nessun onere per la finanza pubblica.

Accesso dei soggetti con legittimo interesse (art. 21-*quater*)

- È disciplinato l'accesso di soggetti diversi da autorità e soggetti obbligati, sulla base del legittimo interesse qualificato.
- Sono individuate categorie per cui il legittimo interesse è presunto (giornalisti, ETS/ONG, mondo accademico, alcune PA e autorità, soggetti obbligati di Paesi terzi, fornitori di servizi AML/CFT), oltre a un canale "caso per caso".

- L'accesso avviene via telematica (e, se necessario, analogica) ed è soggetto a diritti di segreteria, con esenzioni per specifiche amministrazioni pubbliche.
- Le Camere di commercio gestiscono le attività con risorse già disponibili; i costi sono coperti dai diritti di segreteria.

Procedura di verifica del legittimo interesse (art. 21-quinquies)

- Si definisce il procedimento con cui la Camera di commercio verifica e riconosce il legittimo interesse: richiesta motivata corredata da documentazione sulla funzione/professione e, salvo eccezioni, sul legame con il soggetto giuridico; verifica dell'identità del richiedente (anche tramite strumenti di identificazione elettronica); decisione entro termini stringenti, con possibilità di proroga in caso di numero elevato di richieste; rilascio di un certificato di accesso valido tre anni e tracciamento delle successive richieste.
- È prevista la verifica periodica della permanenza del legittimo interesse e la possibilità di revoca.
- I costi procedurali sono assorbiti dal sistema camerale, con copertura tramite diritti di segreteria.

Esclusione dell'accesso in circostanze eccezionali (art. 21-sexies)

- Si consente di escludere totalmente o parzialmente l'accesso alle informazioni sulla titolarità effettiva quando sussistano circostanze eccezionali (rischio sproporzionato di frode, rapimento, estorsione, violenza etc., ovvero minori o incapaci).
- Il titolare effettivo può presentare una dichiarazione motivata alla Camera di commercio, corredata da elementi probatori.
- La Camera effettua una valutazione caso per caso, adottando provvedimenti motivati di diniego o accoglimento, con termini precisi, differimento dell'accesso e previsione di mezzi di tutela.
- È previsto un obbligo di rendicontazione annuale delle esclusioni al MEF e al MiMIT, ai fini anche della comunicazione alla Commissione europea.
- Le Camere di commercio e il gestore del sistema informativo nazionale adottano specifiche misure tecniche e organizzative (conservazione separata e cifratura dei dati sensibili).

Diritti di segreteria (art. 21-septies)

- È stabilito che i costi (per comunicazione, variazione e conferma dei dati sulla titolarità effettiva; accesso dei soggetti obbligati; accesso dei soggetti con legittimo interesse; rilascio di copie e certificazioni) siano coperti da diritti di segreteria determinati con decreto del MiMIT, di concerto con il MEF, facendo rinvio a tariffe già vigenti e al relativo meccanismo di aggiornamento.

GLI INTERVENTI NECESSARI ALLA RIATTIVAZIONE DEL REGISTRO DEI TITOLARI EFFETTIVI

Per rendere nuovamente operativo il sistema del Registro, sono necessari degli specifici interventi. In particolare:

1. Decreto MiMIT (che si sarebbe dovuto adottare entro il 21 settembre 2026) per aggiornare le specifiche tecniche di comunicazione dei dati di titolarità effettiva (in relazione alle nuove esclusioni di cui all'art. 21-sexies);
2. Aggiornamento del disciplinare tecnico di cui all'art. 11, comma 3, del D.M. n. 55/2022 (anch'esso da adottare entro la medesima data del 21 settembre); queste disposizioni regolano le misure tecniche e organizzative per la sicurezza del trattamento dei dati contenuti nel Registro, e richiedono il preventivo parere del Garante per la protezione dei dati personali;
3. Decreto MiMIT (da adottare teoricamente sempre in relazione al termine del 21 settembre, ma in questo caso la norma espressamente prevede che venga adottato dopo i due provvedimenti precedentemente elencati) che sancisce "l'operatività del sistema di accesso ai dati e alle informazioni sulla titolarità effettiva".

In sostanza, solo con l'ultimo dei decreti elencati si potrà ricominciare ad avere una operatività che, allo stato attuale, non è dato conoscere nelle tempistiche.

Né, si conoscono, eventuali termini per aggiornare il Registro sulla base delle iscrizioni e variazioni che nelle more della sospensione non sono state fatte dai soggetti obbligati.

Nel frattempo, infatti, possono essere avvenuti fatti che avrebbero reso necessarie comunicazioni di iscrizione o variazione nei dati dei titolari effettivi, e che, presumibilmente, dovranno essere oggetto di trasmissione. Naturalmente se già non poste in essere dai soggetti obbligati, perché ricordiamo che, nel periodo di sospensione, ci sono Camere di Commercio, con comportamenti a macchia di leopardo, che hanno comunque recepito le varie comunicazioni nell'attesa della riattivazione del Registro.

Il consiglio operativo, sotto questo profilo, è stato ed è quello di tenere monitorate tutte le operazioni oggetto di comunicazione al Registro (almeno le iscrizioni e le variazioni, non entrando nel merito delle conferme annuali) al fine di non perderne traccia.



BOX DI SINTESI

- **Novità:** il D.Lgs. 122/2026 (in vigore dal 23 luglio) ridisegna le regole di accesso al Registro dei titolari effettivi, in recepimento della normativa europea.
- **Chi è il titolare effettivo:** la persona fisica che possiede o controlla il cliente. Nelle società di capitali si parte dalla quota superiore al 25%; se non emerge, si guarda al controllo e, in ultima istanza, a chi ha i poteri di rappresentanza o amministrazione.
- **Come si identifica:** si chiedono al cliente i dati del titolare effettivo, di norma con la dichiarazione sul modulo CNDCEC AV/4 (aggiornato a marzo 2026). Se il titolare effettivo non si riesce a individuare, il professionista non può proseguire l'incarico.
- **Consultazione del Registro:** non sostituisce l'adeguata verifica. Se lo si consulta, va conservata la prova dell'iscrizione o un estratto.
- **Stato del Registro:** la Corte di giustizia UE ha dato il via libera al sistema italiano, ma il Registro non è ancora ripartito. Mancano i decreti attuativi del MiMIT, e il termine del 21 settembre è scaduto.
- **Cosa fare ora:** tenere traccia di tutte le iscrizioni e le variazioni dei titolari effettivi maturate nel periodo di sospensione, perché verranno presumibilmente richieste alla riattivazione.

Incentivi all'assunzione: controlli preliminari e gestione operativa degli sgravi contributivi

Principali misure nazionali e presidio dei requisiti durante la fruizione



A cura di **Fabio Ferrari**

L'articolo ricostruisce i principi generali di fruizione degli incentivi all'occupazione, riepiloga le principali misure nazionali applicabili nel 2026 e propone un metodo di controllo utilizzabile nello studio professionale. Particolare attenzione è dedicata al fascicolo dell'incentivo e al monitoraggio mensile dell'incremento occupazionale netto.

INTRODUZIONE

Gli incentivi all'assunzione rappresentano da anni uno degli strumenti più utilizzati dal legislatore per favorire l'occupazione e ridurre il costo del lavoro sostenuto dalle imprese. Il sistema si è tuttavia progressivamente ampliato e stratificato, fino a comprendere misure differenti per destinatari, requisiti, durata, intensità del beneficio e modalità di accesso. Il corretto utilizzo degli sgravi contributivi richiede pertanto un'attività di verifica ben più articolata della semplice individuazione della categoria agevolata cui appartiene il lavoratore. Molte criticità non dipendono dall'inesistenza astratta dell'incentivo, ma dalla mancanza di una condizione generale di spettanza, dall'insufficiente prova dei requisiti o dalla gestione non corretta del beneficio nei mesi successivi all'assunzione.

L'obiettivo del presente contributo non è fornire un catalogo esaustivo di ogni misura disponibile, bensì richiamare le principali agevolazioni nazionali applicabili nel 2026 e individuare i controlli necessari per gestirle in modo corretto. Il filo conduttore è il passaggio dalla logica dell'applicazione dello sgravio alla logica del suo governo: verifica preventiva, documentazione, autorizzazione, monitoraggio e chiusura finale.

I PRINCIPI GENERALI PER LA CORRETTA FRUIZIONE DEGLI INCENTIVI

Ogni incentivo nasce da una propria disciplina, che individua datori di lavoro ammessi, lavoratori interessati, rapporti incentivati, durata, limiti economici e procedure. A questa disciplina speciale si sovrappongono regole trasversali, la cui inosservanza può determinare la perdita del beneficio anche quando il lavoratore possiede i requisiti soggettivi richiesti.

I PRINCIPI DELL'ART. 31 DEL D.LGS. N. 150/2015

L'art. 31 del D.Lgs. n. 150/2015 rappresenta il principale riferimento in materia di fruizione degli incentivi. Il beneficio non spetta quando l'assunzione attua un obbligo preesistente stabilito dalla legge o dalla contrattazione collettiva, oppure viola un diritto di precedenza. Devono inoltre essere considerate le sospensioni dal lavoro connesse a crisi o riorganizzazione, salvo le eccezioni previste, e i precedenti licenziamenti effettuati da datori che presentino assetti proprietari sostanzialmente coincidenti o rapporti di collegamento o controllo.

La disposizione disciplina anche il cumulo dei periodi lavorati presso il medesimo soggetto, gli effetti della somministrazione e le conseguenze dell'inoltro tardivo delle comunicazioni obbligatorie. Quando la singola misura richiede un incremento occupazionale netto, il controllo deve essere effettuato mensilmente secondo i criteri previsti dalla normativa applicabile.

REGOLARITÀ CONTRIBUTIVA E CONDIZIONI DI LAVORO

L'art. 1, commi 1175 e seguenti, della Legge n. 296/2006 collega la fruizione dei benefici normativi e contributivi alla regolarità degli obblighi previdenziali, al rispetto delle norme in materia di lavoro, legislazione sociale, salute e sicurezza e all'osservanza degli accordi e contratti collettivi stipulati dalle organizzazioni comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

Il controllo non può ridursi alla mera acquisizione formale del DURC. Lo studio deve richiedere al cliente le informazioni che non emergono dalle procedure paghe, quali provvedimenti ispettivi, violazioni, variazioni contrattuali o situazioni debitorie in corso di definizione, e documentare il successivo esito delle verifiche.

AIUTI DI STATO, CUMULABILITÀ E ADEMPIMENTI PROCEDURALI

Per le misure assoggettate alla disciplina europea occorre verificare il regime di aiuto applicabile, la nozione di impresa unica, l'eventuale capienza nel plafond de minimis e le regole di cumulo con altri benefici riferiti ai medesimi costi. La cumulabilità non può essere presunta: deve risultare dalla disciplina della singola agevolazione e va controllata anche in presenza di benefici fiscali collegati alla stessa assunzione.

Un'ulteriore attenzione riguarda la pubblicazione delle vacancy sul SIISL. In base alle indicazioni disponibili, dal 1° aprile 2026 la procedura opera in via sperimentale e non obbligatoria, in attesa del completamento dell'iter attuativo. È quindi opportuno monitorarne l'evoluzione senza trattarla, allo stato, come condizione generalizzata di accesso a ogni beneficio.

Principio operativo

Il lavoratore "agevolabile" non rende automaticamente agevolata l'assunzione. Prima di applicare lo sgravio devono risultare positivi sia i controlli specifici della misura sia quelli generali riferiti al datore di lavoro e al rapporto programmato.

LE PRINCIPALI AGEVOLAZIONI NAZIONALI APPLICABILI NEL 2026

La panoramica che segue è volutamente selettiva. Sono considerate le misure nazionali di maggiore interesse operativo, con esclusione degli incentivi esclusivamente regionali o provinciali. Requisiti, finestre temporali, procedure e istruzioni amministrative devono sempre essere verificati alla data dell'assunzione o della trasformazione.

GLI INCENTIVI STRUTTURALI

L'incentivo strutturale per i giovani under 30 riguarda le assunzioni o trasformazioni a tempo indeterminato di soggetti che non abbiano mai avuto un precedente rapporto di lavoro subordinato a tempo indeterminato. Il beneficio è pari al 50% della contribuzione datoriale, entro il limite di 3.000 euro annui, per 36 mesi. Il controllo più delicato riguarda la ricostruzione dei precedenti rapporti: l'autodichiarazione del lavoratore va affiancata, per quanto possibile, da SAP, comunicazioni obbligatorie ed estratto contributivo.

Restano centrali gli incentivi previsti dalla Legge n. 92/2012 per donne svantaggiate e lavoratori over 50 disoccupati da oltre dodici mesi. La riduzione contributiva è pari al 50% e opera, in linea generale, per 12 mesi nelle assunzioni a termine e per 18 mesi nelle assunzioni o trasformazioni a tempo indeterminato. Per entrambe le misure è decisivo il controllo dell'incremento occupazionale netto.

Per i lavoratori con disabilità, l'art. 13 della Legge n. 68/1999 riconosce incentivi economici parametrati alla retribuzione imponibile e differenziati in base alla tipologia e al grado di disabilità. La gestione richiede coerenza tra certificazione, collocamento mirato, rapporto instaurato e procedura di richiesta.

Ulteriori misure interessano i beneficiari dell'Assegno di Inclusione e del Supporto per la Formazione e il Lavoro. Per le assunzioni a tempo indeterminato o in apprendistato l'esonero può raggiungere il 100% della contribuzione datoriale, con esclusione dei premi INAIL, entro il limite di 8.000 euro annui e per un massimo di 12 mesi; per i rapporti a termine o stagionali opera, entro i limiti previsti, una riduzione del 50%. In caso di trasformazione, la durata complessiva può estendersi fino a 24 mesi, includendo quanto già fruito.

Meritano inoltre menzione l'apprendistato professionalizzante senza limiti di età per i beneficiari di trattamenti di disoccupazione, gli incentivi per le donne disoccupate vittime di violenza beneficiarie del Reddito di Libertà e le agevolazioni della Legge Smuraglia per detenuti e internati, che combinano credito d'imposta e riduzione del 95% delle aliquote previdenziali e assistenziali nei casi previsti.

LE MISURE INTRODOTTE O RINNOVATE NEL 2026

Il D.L. n. 62/2026, convertito con modificazioni dalla Legge n. 112/2026, ha introdotto una nuova famiglia di esoneri totali, resa operativa per Bonus Giovani, Bonus Donne e Bonus ZES dalle istruzioni INPS pubblicate nel 2026. Le misure riguardano assunzioni effettuate nell'anno e sono caratterizzate da requisiti soggettivi articolati, massimali mensili e condizioni ulteriori, tra cui l'incremento occupazionale netto.

Il **Bonus Giovani 2026** riguarda il personale non dirigenziale under 35 assunto a tempo indeterminato, in presenza delle condizioni di svantaggio previste dalla disciplina. L'esonero opera per un massimo di 24 mesi, entro 500 euro mensili, elevati a 650 euro nelle aree territoriali individuate. Per alcune categorie la durata è ridotta a 12 mesi. Devono essere verificati anche i vincoli relativi ai licenziamenti per giustificato motivo oggettivo nei sei mesi successivi.

Il **Bonus Donne 2026** interessa lavoratrici prive di impiego regolarmente retribuito per i periodi richiesti o appartenenti alle ulteriori categorie di svantaggio individuate dalla norma. L'esonero totale può essere riconosciuto per 24 mesi entro 650 euro mensili, elevati a 800 euro nelle aree ZES; per determinate categorie la durata è pari a 12 mesi.

Il **Bonus ZES 2026** è destinato ai datori privati che occupano fino a dieci dipendenti nel mese dell'assunzione e inseriscono a tempo indeterminato, presso sedi o unità produttive ubicate nella ZES unica, soggetti over 35 disoccupati da almeno 24 mesi. Il massimale è pari a 650 euro mensili per 24 mesi.

Il **Bonus Stabilizzazioni 2026** incentiva le trasformazioni, senza soluzione di continuità, di rapporti a termine under 35 che rispettino le condizioni temporali e soggettive previste. Il beneficio, ancora subordinato alla piena operatività secondo la fonte esaminata, consiste nell'esonero totale entro 500 euro mensili per 24 mesi e richiede l'incremento occupazionale netto.

La **Decontribuzione Sud PMI** segue una logica diversa: non è collegata esclusivamente a nuove assunzioni, ma riduce l'onere contributivo per i rapporti a tempo indeterminato rientranti nel relativo perimetro. Per il 2026 la misura indicata dalle fonti è pari al 20%, entro 125 euro mensili per dodici mensilità, per i lavoratori assunti a tempo indeterminato entro il 31 dicembre 2025, con esclusioni e condizioni specifiche.

Misura	Requisito essenziale	Durata / misura	Controllo prioritario
Under 30 strutturale	Mai occupato a tempo indeterminato	50%, max 3.000 €/anno; 36 mesi	Pregressi rapporti stabili
Donne svantaggiate	Condizione ex L. 92/2012	50%; 12 o 18 mesi	Status e incremento netto
Over 50	Età e disoccupazione oltre 12 mesi	50%; 12 o 18 mesi	Disoccupazione e incremento netto
Disabili	Requisiti ex L. 68/1999	Variabile	Certificazioni e collocamento
ADI / SFL	Beneficiario alla prima assunzione	Fino al 100%; max 8.000 €/anno	Titolarità e domanda INPS
Donne vittime di violenza	Disoccupazione e Reddito di Libertà	12, 18 o 24 mesi	Prova del requisito
Bonus Donne 2026	Svantaggio previsto	100%; 12 o 24 mesi	Incremento e massimale
Bonus Giovani 2026	Under 35 e condizioni previste	100%; 12 o 24 mesi	Incremento e licenziamenti
Bonus ZES 2026	Impresa fino a 10 dip.; over 35	100%; 24 mesi	Sede, dimensione e incremento
Stabilizzazioni 2026	Trasformazione under 35 ammessa	100%; 24 mesi	Operatività, date, incremento
Decontribuzione Sud PMI	Rapporto e sede ammessi	20%; max 125 €/mese	Perimetro e massimale

Lettura della tabella

La sintesi non sostituisce l'esame della disciplina speciale. Prima della fruizione devono essere verificati vigenza, operatività della procedura, regime di aiuto, cumulabilità e istruzioni UniEmens applicabili al caso concreto.

I CONTROLLI PRELIMINARI PRIMA DELL'ASSUNZIONE

Individuato l'incentivo potenzialmente applicabile, lo studio deve trasformare l'analisi normativa in una sequenza di controlli tracciabili. La verifica preventiva evita di ricercare a posteriori documenti o autorizzazioni che avrebbero dovuto essere acquisiti prima dell'instaurazione o della trasformazione del rapporto.

MISURA E RAPPORTO INCENTIVATO

Devono essere verificati la finestra temporale, la tipologia contrattuale ammessa, la durata, il massimale, le esclusioni, l'eventuale necessità di prenotazione e l'effettiva operatività della procedura. La scheda interna dovrebbe riportare fonte normativa, istruzioni amministrative utilizzate e data del controllo.

POSIZIONE DEL DATORE DI LAVORO

Il controllo riguarda regolarità contributiva, contratto collettivo applicato, osservanza delle condizioni di lavoro,

assenza di cause ostative, eventuali sospensioni, diritti di precedenza e obblighi di assunzione. Nei gruppi societari vanno ricostruiti collegamenti, controllo, assetti proprietari e precedenti rapporti del lavoratore presso imprese riconducibili al medesimo perimetro.

REQUISITI DEL LAVORATORE

Età, stato di disoccupazione, periodi privi di impiego regolarmente retribuito, precedenti rapporti, prestazioni percepite, condizioni di svantaggio e disabilità devono essere provati con documentazione coerente con la singola misura. L'autodichiarazione costituisce un elemento del fascicolo, ma non sostituisce i riscontri disponibili nelle banche dati o nelle certificazioni rilasciate dagli enti competenti.

CUMULABILITÀ E INCREMENTO OCCUPAZIONALE

Prima di autorizzare lo sgravio occorre verificare altre agevolazioni riferite al medesimo rapporto, limiti di cumulo, capienza nel regime di aiuto ed eventuale requisito dell'incremento occupazionale. Se l'incremento è richiesto, il controllo deve essere progettato prima dell'assunzione, individuando base di confronto, perimetro aziendale e responsabilità informative del cliente.

IL FASCICOLO DELL'INCENTIVO

Ogni assunzione agevolata dovrebbe essere accompagnata da un fascicolo autonomo, collegato alla posizione aziendale e all'anagrafica del lavoratore. Lo scopo non è moltiplicare gli adempimenti, ma consentire a qualsiasi operatore dello studio di ricostruire la misura applicata, le verifiche svolte, gli importi fruiti e gli eventi successivi.

Area	Documenti essenziali
Datore	DURC; dichiarazione requisiti; precedenza, sospensioni e obblighi; visura; documentazione aiuti.
Lavoratore	Documento; SAP; comunicazioni; certificazioni; autodichiarazioni; rapporti rilevanti.
Misura	Scheda normativa; domanda; ricevuta; autorizzazione; massimale; durata; istruzioni contributive.
Monitoraggio	Prospetti mensili; incremento, se richiesto; eventi; UniEmens; rettifiche.
Chiusura	Totale fruito; riconciliazione; eventuali recuperi; archiviazione.

Per i documenti contenenti dati particolari devono essere rispettati i principi di necessità, minimizzazione, accesso selettivo e conservazione sicura. Nel fascicolo è preferibile conservare soltanto ciò che è effettivamente necessario a provare il requisito.

LA GESTIONE DELL'INCENTIVO DURANTE IL RAPPORTO

L'autorizzazione iniziale non trasforma lo sgravio in un diritto definitivamente acquisito. Durante il rapporto possono cambiare le condizioni aziendali, la tipologia contrattuale, l'orario, la sede di lavoro, il regime di aiuto o la composizione dell'organico. Lo studio deve distinguere i requisiti verificabili una sola volta da quelli che devono permanere nel tempo.

Trasformazioni, proroghe, variazioni di orario, trasferimenti, sospensioni, operazioni societarie, cessioni di contratto e cessazioni devono attivare una nuova verifica prima dell'elaborazione contributiva successiva. Il controllo

mensile riguarda anche codice incentivo, importo, massimale, riproporzionamento, durata residua e coerenza con l'autorizzazione ricevuta.

Se emerge un'anomalia, occorre distinguere l'errore espositivo dalla carenza sostanziale del requisito. La procedura interna dovrebbe stabilire chi sospende la fruizione, chi autorizza la rettifica, come viene informato il cliente e quali evidenze vengono archiviate. Una correzione tempestiva impedisce che un errore circoscritto si ripeta per l'intera durata dell'agevolazione.

L'INCREMENTO OCCUPAZIONALE NETTO: IL REQUISITO PIÙ SOTTOVALUTATO

Tra i controlli successivi, quello sull'incremento occupazionale netto è il più delicato. Non riguarda indistintamente tutti gli incentivi, ma diventa decisivo quando la disciplina della singola misura lo indica come condizione di spettanza. In questi casi non basta che l'organico aumenti nel giorno dell'assunzione: il requisito deve essere verificato mensilmente per il periodo agevolato.

UN REQUISITO DINAMICO

Il calcolo previsto dall'art. 31 del D.Lgs. n. 150/2015 confronta il numero dei lavoratori dipendenti a tempo pieno del mese di riferimento con quello medio dei dodici mesi precedenti, applicando le regole di ponderazione e le specificazioni della misura. La base di confronto deve essere costruita in modo omogeneo e conservata insieme ai dati utilizzati.

Il controllo non può essere affidato alla semplice osservazione del numero nominale dei dipendenti. Rapporti a tempo parziale, trasformazioni, cessazioni, somministrazione e variazioni intervenute nelle imprese collegate possono modificare il risultato anche quando l'organico apparente resta invariato.

LE DIMINUZIONI NEUTRALIZZABILI

Dal computo della base occupazionale possono essere escluse, nei limiti previsti dalla normativa, le diminuzioni riconducibili a dimissioni volontarie, invalidità, pensionamento per raggiunti limiti di età, riduzione volontaria dell'orario o licenziamento per giusta causa. L'evento deve però essere qualificato e documentato: la mera registrazione della cessazione non consente di stabilire se la riduzione possa essere neutralizzata.

IL PERIMETRO DI VERIFICA

L'incremento deve essere calcolato nel perimetro individuato dalla normativa europea e nazionale applicabile, tenendo conto, quando richiesto, dell'impresa unica e dei rapporti di collegamento o controllo. Per questo il consulente non può basarsi soltanto sulla singola matricola INPS: deve acquisire dal cliente informazioni aggiornate sulla struttura societaria e sulle variazioni intervenute nel gruppo.

IL PROSPETTO MENSILE

Per ogni mese di fruizione il fascicolo dovrebbe contenere un prospetto con la media occupazionale di riferimento, la forza lavoro rilevata, gli eventi intervenuti, le eventuali esclusioni e l'esito finale. Solo dopo la validazione del prospetto dovrebbe essere confermata l'esposizione dello sgravio nel flusso contributivo.

Mese	Media 12 mesi	Forza lavoro	Eventi / esclusioni	Esito
_____	_____	_____	_____	☐ confermato ☐ verifica
_____	_____	_____	_____	☐ confermato ☐ verifica
_____	_____	_____	_____	☐ confermato ☐ verifica

La perdita del requisito non deve essere automaticamente tradotta, senza esame della disciplina, nella revoca dell'intera agevolazione. Occorre verificare l'effetto previsto dalla specifica misura per il mese interessato, procedere all'eventuale sospensione o rideterminazione e conservare la motivazione della scelta effettuata.

Regola di presidio

L'errore più rischioso non è soltanto applicare uno sgravio privo di requisiti iniziali, ma continuare ad applicarlo senza verificare che le condizioni dinamiche, e in particolare l'incremento occupazionale netto, permangano nel tempo.

GLI ERRORI PIÙ FREQUENTI E IL RUOLO DEL CONSULENTE

APPLICARE PRIMA DI VERIFICARE

L'urgenza dell'assunzione induce talvolta ad attivare il codice agevolativo prima di avere completato i controlli. Una regola interna efficace prevede invece che nessun incentivo venga esposto senza checklist chiusa, documentazione minima acquisita e autorizzazione o ricevuta archiviata, quando richiesta.

AFFIDARSI A DICHIARAZIONI GENERICHE

Le dichiarazioni di azienda e lavoratore devono essere riferite ai requisiti concreti della misura. Formule generiche sul rispetto della normativa non sostituiscono la verifica di precedenza, sospensioni, rapporti pregressi, condizioni di svantaggio o struttura del gruppo.

CONTROLLARE SOLO AL MOMENTO DELL'ASSUNZIONE

Regolarità contributiva, massimali, eventi modificativi e incremento occupazionale possono variare nel tempo. L'assenza di un calendario dei controlli e di un flusso informativo con il cliente espone lo studio al rischio di utilizzare dati incompleti o non aggiornati.

NON RICONCILIARE AUTORIZZAZIONE E FLUSSI CONTRIBUTIVI

Codici, importi, durata e massimali devono essere riconciliati periodicamente e alla chiusura dell'incentivo. Una semplice differenza di impostazione può produrre recuperi ripetuti per più mensilità se non viene intercettata tempestivamente.

Il consulente del lavoro non può conoscere eventi che il cliente non comunica. È quindi essenziale formalizzare le responsabilità informative: l'azienda deve segnalare variazioni societarie, contenziosi, precedenza, licenziamenti, cessazioni ed eventi relativi ad altre imprese del gruppo; lo studio deve valutare l'impatto sul beneficio e conservare l'esito della verifica.

Il valore aggiunto professionale non consiste soltanto nell'individuazione dello sgravio più conveniente, ma nella costruzione di un processo verificabile che ne consenta la corretta fruizione e la difesa nel tempo. Checklist,

fascicolo digitale, scadenziario e prospetto mensile dell'incremento trasformano un adempimento paghe in una vera attività di compliance.

CONCLUSIONI

La gestione degli incentivi all'assunzione non può essere considerata un'attività meramente amministrativa. La pluralità delle misure, la stratificazione delle fonti e la presenza di requisiti statici e dinamici impongono verifiche preventive, documentazione adeguata e monitoraggi periodici.

Il percorso corretto parte dall'individuazione della misura prosegue con i controlli sul datore di lavoro e sul lavoratore, si traduce nella costituzione del fascicolo e continua per tutta la durata del beneficio. In questa prospettiva, l'incremento occupazionale netto rappresenta l'esempio più evidente di un requisito che non può essere dato per acquisito al momento dell'assunzione.

Il vero obiettivo non è soltanto ottenere l'incentivo, ma conservarlo legittimamente e renderne dimostrabile la spettanza. È questo il passaggio che distingue la mera applicazione di un codice contributivo da una gestione professionale del rischio.

RIFERIMENTI ESSENZIALI

- D.Lgs. 14 settembre 2015, n. 150, art. 31.
- Legge 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, commi 1175 e seguenti.
- Legge 28 giugno 2012, n. 92, art. 4, commi 8-11.
- Legge 12 marzo 1999, n. 68, art. 13.
- D.L. 30 aprile 2026, n. 62, convertito con modificazioni dalla Legge 25 giugno 2026, n. 112.
- Istruzioni INPS e disciplina speciale relative alle singole misure applicate.
- Guida Incentivi all'assunzione nazionali e regionali, aggiornamento 29 giugno 2026.



BOX DI SINTESI

- **Lo sgravio non è automatico:** che il lavoratore rientri in una categoria agevolata non basta. Vanno verificati anche i requisiti dell'azienda e le condizioni generali di spettanza.
- **Prima di assumere:** controllare che la misura sia attiva e che il contratto sia ammesso. Vanno poi verificati la regolarità contributiva dell'azienda (non solo il DURC), l'assenza di diritti di precedenza o licenziamenti recenti, la cumulabilità con altri benefici e i requisiti del lavoratore, provati con documenti e non solo con l'autodichiarazione.
- **Il fascicolo dell'incentivo:** per ogni assunzione agevolata va creato un fascicolo con i documenti di azienda e lavoratore, la scheda della misura, la domanda e l'autorizzazione INPS, i prospetti mensili e il totale fruito. Si conserva solo ciò che serve a provare i requisiti.
- **Controlli mensili:** ogni mese vanno verificati codice, importo, massimale e durata residua. Trasformazioni, variazioni di orario, trasferimenti e cessazioni richiedono un nuovo controllo prima di elaborare il cedolino.
- **Incremento occupazionale netto:** quando la misura lo richiede, va controllato ogni mese confrontando l'organico con la media dei dodici mesi precedenti. Pesano i part-time, le cessazioni e le società collegate, e ogni calcolo va conservato.
- **Rapporto con il cliente:** l'azienda deve comunicare allo studio licenziamenti, cessazioni e variazioni societarie. Se emerge un errore, bisogna fermarsi, correggere subito e archiviare la verifica.

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, Emanuele Pisati, Pierfranco Santini, Luca Signorini, Alessio Zanoni

Chiuso in redazione il 13 ottobre 2026

SERVIZIO CLIENTI

Per la redazione/distribuzione/abbonamento/rinnovi:

tel. 02 92872701

e-mail riviste@professionecommercialista.com

PROGETTO GRAFICA E IMPAGINAZIONE

A Comunicazione Srl – 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