

TAX &
LEGAL

SMP

ACCOMPAGNIAMO IMPRESE CHE GUARDANO LONTANO.

**Informative e novità
per la clientela di Studio**

SETTEMBRE 2026 · A CURA DI SMP TAX & LEGAL



Milano Nord | Via Ramazzotti, 20 - 21047 Saronno (VA) - T. +39 02.25060267

Milano Centro | Via Durini, 25 - 20122 Milano - T. +39 02.25060267

Varese Centro | Via U. Merini, 45 - 21100 Varese - T. +39 0332.237780

info@smptax.it | www.smptax.it

INDICE

I temi trattati in questa edizione e la pagina di riferimento.

01	Novità fiscali del D.Lgs. 7 agosto 2026, n. 148	3
02	Decreto Omnibus: cambiano ancora le regole per l'auto concessa in uso promiscuo al dipendente	9
03	Chiarimenti fiscali "estivi" per lo sport dilettantistico	12
04	Scade il prossimo 30 settembre il termine per chiedere il rimborso dell'IVA assolta in altri Paesi europei	15
05	Le correzioni al concordato preventivo biennale	18
06	Le modifiche alla disciplina Imu	21

ARTICOLO 01 — CIRCOLARE SETTEMBRE 2026

NOVITÀ FISCALI DEL D.LGS. 7 AGOSTO 2026, N. 148

Il presente tabellone sintetico illustra le principali disposizioni introdotte dal Decreto Correttivo Omnibus (D.Lgs. 148/2026), con i relativi riferimenti normativi e gli impatti operativi di maggiore interesse per i professionisti del settore e i contribuenti.

Novità e riferimento normativo	Descrizione della novità e impatto operativo
Trattamento fiscale dei familiari a carico e clausola di salvaguardia — Art. 1, D.Lgs. n. 148/2026 (modifica dell'art. 12, comma 4-ter, TUIR)	Riforma della clausola di salvaguardia per l'applicazione delle agevolazioni fiscali ai familiari diversi da coniuge e figli (genitori, nonni, fratelli, sorelle, suoceri ex art. 433 c.c.). Viene soppresso il requisito generale della convivenza o della percezione di assegni alimentari per l'accesso ai benefici non tassati (es. prestazioni di welfare aziendale). Tali requisiti restano, invece, operativi solo qualora le disposizioni facciano espresso riferimento alla condizione di familiare "fiscalmente a carico" (fermo restando il limite di reddito complessivo di 2.840,51 euro). Rilevante impatto sul welfare aziendale (es. servizi di assistenza ad anziani o non autosufficienti ex art. 51, comma 2, lett. f-ter, TUIR), i cui rimborsi o prestazioni sono ora esenti anche in relazione ai genitori o suoceri non conviventi. La misura ha efficacia retroattiva a partire dal periodo d'imposta 2025.
Fringe benefit auto aziendali in uso promiscuo e tassazione optional — Art. 2, D.Lgs. n. 148/2026 (sostituzione dell'art. 51, comma 4, lett. a), TUIR)	Viene riscritta la determinazione forfettaria del reddito imponibile per i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti. La nuova formulazione sposta il focus dal momento dell'assegnazione ("nuova immatricolazione") alla effettiva anzianità del veicolo: 1. incremento del 50% del valore del fringe benefit calcolato sulle tabelle ACI a partire dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello di compimento del quinto anno di prima immatricolazione (misura applicabile a tutte le motorizzazioni, incluse le elettriche BEV e ibride plug-in); 2. maggiorazione forfettaria del 5% del valore del fringe benefit in presenza di accessori o allestimenti ("optional") non valorizzati nelle tabelle ACI e non direttamente acquistati dal lavoratore. Le somme eventualmente trattenute al dipendente per tali accessori vanno scomputate dal valore convenzionale. La norma introduce, inoltre, un nuovo regime transitorio (art. 1, comma 48-bis, L. 207/2024), che estende l'applicazione delle vecchie regole vigenti al 31 dicembre 2024 per i veicoli assegnati dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2024 e per quelli ordinati entro il 2024 e concessi nel 2025, fino al compimento del quinto anno di immatricolazione (con successivo incremento del 50%). La norma si applica anche in caso di riassegnazione ad altri dipendenti.
Imposta sostitutiva del 26% sui differenziali da crediti d'imposta per professionisti — Art. 3, D.Lgs. n. 148/2026 (inserimento dei commi 3-quater e 3-quinquies nell'art. 54, TUIR)	Disciplina della tassazione dei proventi (differenziali) realizzati dagli esercenti arti e professioni sull'acquisto e utilizzo di crediti d'imposta agevolativi (es. bonus edilizi ex art. 121, D.L. n. 34/2020 acquistati a un prezzo inferiore al valore nominale): 1. il differenziale positivo costituisce reddito e sconta un'imposta sostitutiva del 26% (in luogo dell'IRPEF progressiva e delle addizionali); 2. nel caso di cessione, il differenziale è dato dalla differenza tra corrispettivo e costo d'acquisto del credito; 3. nel caso di compensazione (tramite modello F24), i differenziali sono calcolati pro-quota, scomputando dal valore nominale compensato la parte di costo proporzionalmente corrispondente. L'eventuale differenziale negativo realizzato in sede di cessione non assume alcuna rilevanza fiscale. La tassazione sostitutiva concorre alla qualificazione del reddito professionale ai fini dei contributi previdenziali soggettivi delle Casse. La nuova disciplina opera per i crediti acquistati dal 12 agosto 2026, con possibilità di opzione retroattiva dal 2024 mediante dichiarazione integrativa a sfavore. Resta ferma la totale irrilevanza fiscale dei differenziali per le persone fisiche extra-professionali (risposta interpello n. 472/2023).

Novità e riferimento normativo	Descrizione della novità e impatto operativo
Riallineamento straordinario delle divergenze contabili-fiscali — Art. 6, D.Lgs. n. 148/2026	Viene introdotto un regime straordinario per consentire il riallineamento delle divergenze tra i valori contabili e quelli fiscalmente riconosciuti, emerse a seguito dell'adozione di un cambiamento dei principi contabili (es. passaggio da OIC nazionali a OIC modificati o adozione di nuovi standard). L'opzione si esercita all'interno della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2026 ed esplica i propri effetti contabili e fiscali a decorrere dal medesimo periodo d'imposta.
Stretta sulle perdite fiscali nel passaggio di controllo indiretto — Art. 7, D.Lgs. n. 148/2026 (interpretazione autentica dell'art. 84, comma 3, TUIR)	La disposizione chiarisce che le limitazioni al riporto delle perdite fiscali, delle eccedenze ACE e degli interessi passivi indeducibili, previste in caso di variazione dell'attività e mutamento della maggioranza dei diritti di voto in assemblea ordinaria (art. 84, comma 3, TUIR), trovano applicazione non solo nel caso di trasferimento diretto delle partecipazioni della società portatrice delle perdite, ma anche nell'ipotesi di trasferimento indiretto delle quote di una società (holding o subholding) che ne detiene il controllo ai sensi dell'art. 2359 c.c. Trattandosi di una norma di interpretazione autentica, essa ha efficacia retroattiva e sana le incertezze applicative originate dalla Risposta a interpello n. 39/2022 dell'Agenzia delle Entrate, confermando la legittimità delle contestazioni erariali effettuate sui trasferimenti indiretti di pacchetti di controllo.
Estensione biennale dei termini per la detrazione dell'IVA e l'annotazione — Art. 12, D.Lgs. n. 148/2026 (modifica degli artt. 19, comma 1 e 25, comma 1, D.P.R. n. 633/72)	Ripristino dei termini biennali per l'esercizio della detrazione dell'IVA, superando la stretta temporale introdotta dal D.L. n. 50/2017: 1. il diritto alla detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti e sulle importazioni può essere esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto (in precedenza limitato all'anno di insorgenza); 2. l'annotazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali nel registro di cui all'art. 25 deve essere eseguita al più tardi entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa al secondo anno successivo a quello di ricezione del documento. Viene risolto il problema delle fatture "a cavallo d'anno" relative a operazioni con IVA esigibile nell'anno X ma ricevute nell'anno X+1: se la fattura viene ricevuta entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale dell'anno X+1 (30 aprile X+2), e registrata in apposita sezione del registro acquisti, la detrazione può essere retro-imputata ed effettuata nella dichiarazione annuale riferita all'anno X in cui il diritto è sorto. A cascata, si allungano i termini per l'emissione delle note di variazione in diminuzione ex art. 26, D.P.R. n. 633/72 (coerentemente con le circolari n. 1/E/2018 e n. 20/E/2021): la nota di accredito per un presupposto nato nel dicembre 2026 potrà essere emessa entro il 30 aprile 2029.
Tassazione anticipata del trust estesa espressamente alle imposte ipocatastali — Art. 13, D.Lgs. n. 148/2026 (integrazione dell'art. 4-bis, comma 3, D.Lgs. n. 346/90)	Intervento di coordinamento normativo volto a estendere espressamente gli effetti dell'opzione facoltativa per la "tassazione in entrata" (anticipata) del trust alle imposte ipotecarie e catastali, qualora il conferimento dei beni nel trust o l'apertura della successione includano beni immobili. In assenza di questa menzione testuale nella previgente formulazione dell'art. 4-bis, comma 3, l'effetto di anticipazione dell'obbligazione tributaria risultava testualmente riferito alle sole imposte di successione e donazione, creando forti dubbi interpretativi sulla spettanza dell'esenzione proporzionale in uscita per le imposte d'atto.
Decorrenza e misura degli interessi di successione su avvisi di rettifica — Art. 14, D.Lgs. 148/2026 (modifica dell'art. 34, comma 1, D.Lgs. n. 346/90)	Viene risolto un difetto di coordinamento con il nuovo sistema di autoliquidazione del tributo successorio (introdotto dal D.Lgs. n. 139/2024), nel quale la liquidazione delle imposte principali non è più demandata d'ufficio all'Agenzia delle Entrate: 1. gli interessi dovuti sulla maggiore imposta liquidata dall'ufficio a seguito di rettifica per dichiarazione incompleta o infedele non decorrono più dalla data di notifica della liquidazione dell'imposta

Novità e riferimento normativo	Descrizione della novità e impatto operativo
	principale, bensì dal “giorno successivo alla scadenza del termine” entro il quale il contribuente era tenuto a pagare l'imposta autoliquidata (90 giorni dal termine di presentazione della dichiarazione); 2. la misura degli interessi viene rideterminata, con decorrenza dal 1° gennaio 2027, al tasso del 2,5% per ogni semestre compiuto (in luogo del previgente e anacronistico tasso del 4,5% per semestre).
Termine per l'accertamento dei componenti negativi pluriennali — Art. 22, D.Lgs. n. 148/2026 (inserimento del comma 1-bis nell'art. 43, D.P.R. n. 600/73)	Riforma dei termini di decadenza per l'azione di controllo dei componenti negativi del reddito d'impresa ad efficacia pluriennale (es. quote di ammortamento di beni materiali/immateriali, spese di manutenzione e altre spese pluriennali): 1. fatta eccezione per le quote relative ad operazioni inesistenti, il termine ordinario per l'accertamento di violazioni commesse al momento dell'acquisto o del sostenimento della spesa non decorre più dall'anno di prima deduzione in assoluto, bensì decorre a partire dalla dichiarazione relativa al periodo d'imposta nel quale, per la prima volta, la singola quota di detti componenti è stata dedotta; 2. intervenuta la notifica dell'avviso di accertamento per una data annualità, l'ufficio acquisisce la possibilità di procedere alla rettifica delle quote dedotte nelle annualità precedenti e successive ancora aperte. La norma limita la prassi erariale (basata sulla sentenza delle Sezioni Unite della Cassazione n. 8500/2021) che consentiva all'Amministrazione di contestare l'esistenza del costo in anni lontani senza l'accertamento formale del primo anno. La nuova disciplina si applica ai beni e servizi acquistati a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2027. Restano escluse dalla novità le perdite d'impresa e le detrazioni pluriennali.
Limiti alla presunzione di distribuzione degli utili nelle società a ristretta base — Art. 23, D.Lgs. n. 148/2026 (inserimento dell'art. 256-bis nel TU dell'Accertamento)	Drastica limitazione all'operatività della presunzione giurisprudenziale di distribuzione degli utili extra-bilancio ai soci delle società di capitali a ristretta base partecipativa: la presunzione di attribuzione pro-quota degli utili occulti ai soci opera esclusivamente qualora l'accertamento sia fondato sulla presenza di componenti positivi non contabilizzati (es. ricavi in nero) o sull'inesistenza di componenti negativi dichiarati (es. fatture false). La presunzione non trova invece applicazione a seguito di rettifiche di carattere puramente valutativo o interpretativo delle norme fiscali.
Limiti all'accertamento fondato sull'antieconomicità — Art. 24, D.Lgs. n. 148/2026 (inserimento dell'art. 252-bis nel TU dell'Accertamento)	Stretta sui poteri dell'Ufficio in materia di contestazione dell'antieconomicità aziendale basata sul mero scostamento dei corrispettivi rispetto al valore di mercato dei beni o servizi: viene stabilito che lo scostamento dal valore di mercato, di per sé solo, non è sufficiente a fondare una rettifica per antieconomicità. L'accertamento richiede la presenza e la prova di ulteriori elementi gravi, precisi e concordanti che evidenzino il carattere fittizio delle operazioni o l'evasione d'imposta.
Ritenuta al 20% sui dividendi corrisposti a fondi pensione UE/SEE — Art. 26, D.Lgs. n. 148/2026 (modifica dell'art. 27, comma 3, D.P.R. n. 600/73)	Innalzamento dall'11% al 20% dell'aliquota della ritenuta d'imposta applicata sui dividendi distribuiti a fondi pensione costituiti in Stati membri dell'Unione Europea o aderenti allo Spazio Economico Europeo (SEE) inclusi nella white list, nonché ai sottoconti esteri di PEPP (Pan-European Personal Pension Product).
Rivalutazione al 36% delle partecipazioni non quotate in Stati black list — Art. 27, D.Lgs. n. 148/2026 (modifica dell'art. 5, L. n. 448/2001)	Disciplina speciale per la rideterminazione del costo fiscale delle partecipazioni non quotate in società residenti o localizzate in Stati o territori a regime fiscale privilegiato (ex art. 47-bis, TUIR): 1. l'aliquota dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione viene elevata al 36% (rispetto al 21% ordinario); 2. non è ammessa la rateizzazione dell'imposta dovuta, che deve essere versata in un'unica soluzione; 3. in caso di controllo, l'individuazione dello Stato black list si esegue tramite il test della tassazione effettiva estera

Novità e riferimento normativo	Descrizione della novità e impatto operativo
	(effective tax rate - ETR); negli altri casi, si fa riferimento al livello nominale di tassazione, la cui soglia-limite è fissata al 12% (50% dell'aliquota IRES italiana, escludendo l'IRAP). L'opzione di rivalutazione si considera definitiva per il contribuente (Cass. 24057/2014). Pertanto, qualora il socio dimostri in futuro che dalla partecipazione non conseguiva l'effetto di localizzare i redditi in paradisi fiscali per i 5 anni precedenti al realizzo (evitando la tassazione ordinaria), non sarà in ogni caso possibile richiedere il rimborso della maggiore imposta del 31% o 36% versata all'atto dell'opzione.
Adesione al CPB priva di effetti in mancanza dei requisiti di accesso — Art. 28, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 148/2026 (inserimento del comma 2-bis nell'art. 10, D.Lgs. n. 13/2024)	Al fine di garantire certezza al patto tra Fisco e contribuente, viene espressamente previsto che l'adesione alla proposta di Concordato Preventivo Biennale (CPB) formulata dall'Agenzia delle Entrate sia totalmente priva di effetti (inefficace ab origine) qualora il contribuente non sia in possesso dei requisiti essenziali, quali l'assenza di debiti erariali o contributivi definitivi di importo pari o superiore a 5.000 euro al 31 dicembre dell'anno precedente.
Modifiche alla compagine sociale e rinnovo del CPB — Art. 28, comma 1, lett. b), D.Lgs. n. 148/2026 (modifica dell'art. 11, comma 1, lett. b- <i>quater</i>), D.Lgs. n. 13/2024)	Attenuazione della causa di esclusione dal concordato per le società di persone e associazioni professionali ex art. 5, TUIR, interessate da modifiche della compagine sociale che ne aumentano il numero di soci o associati. L'ingresso di nuovi soggetti non determina l'esclusione dal concordato, a condizione che si tratti di un "rinnovo" del CPB (biennio 2026-2027) e che i nuovi soci/associati, nell'anno precedente al loro ingresso, abbiano percepito redditi da lavoro dipendente o assimilati, oppure abbiano conseguito redditi d'impresa o di lavoro autonomo complessivamente non superiori a 35.000 euro. Per chi proviene da lavoro dipendente non si applica alcun limite reddituale. Per chi ha già partita IVA, opera il tetto di 35.000 euro. Se la società si trova al primo biennio di adesione, l'ingresso di nuovi soci determina invece la cessazione ordinaria.
Esclusione dell'opzione congiunta obbligatoria per attività con ISA differenti — Art. 28, comma 1, lett. b), D.Lgs. n. 148/2026 (modifica dell'art. 11, co. 1, lett. b- <i>quinquies</i>) e b- <i>sexies</i>), D.Lgs. n. 13/2024)	Vengono ridisegnate le cause di blocco ("tutti dentro o tutti fuori") per i professionisti che partecipano contemporaneamente a studi associati, STP o STA e dichiarano individualmente redditi di lavoro autonomo. L'obbligo di adesione congiunta al concordato da parte del socio e dell'associazione/società si applica esclusivamente qualora le rispettive attività esercitate ricadano all'interno del medesimo ISA. Qualora le attività economiche siano riconducibili a ISA differenti, il vincolo decade e ciascun soggetto (socio ed ente) può valutare in modo del tutto autonomo l'adesione. La novità si applica a tutte le adesioni a decorrere dal biennio 2026-2027, a prescindere dal fatto che si tratti di prima adesione o di rinnovo.
Potenziamento dei benefici premiali per il rinnovo del CPB — Art. 28, comma 1, lett. c), D.Lgs. n. 148/2026 (inserimento del comma 1-bis nell'art. 14, D.Lgs. n. 13/2024)	Forte potenziamento del regime premiale ISA per i soggetti che decidono di rinnovare l'adesione al concordato per il biennio 2026-2027: 1. esonero dal visto di conformità per le compensazioni di crediti IVA elevato a 100.000 euro annui (in luogo dei 70.000 ordinari); 2. esonero dal visto per compensazioni di crediti per imposte dirette e IRAP innalzato a 70.000 euro annui (in luogo dei 50.000 ordinari); 3. esonero dal visto o prestazione di garanzia per i rimborsi IVA elevato a 100.000 euro annui (rispetto a 70.000); 4. l'anticipazione dei termini di decadenza per l'attività di accertamento (ex art. 43, D.P.R. n. 600/73 e art. 57, D.P.R. n. 633/72) viene innalzata a ben 2 anni (rispetto a 1 anno riconosciuto per la prima adesione).
Zero interessi sulle rateizzazioni delle imposte da CPB rinnovato — Art. 28, comma 1, lett. c), D.Lgs. n. 148/2026 (inserimento del	Agevolazione finanziaria volta ad azzerare completamente gli interessi previsti per i pagamenti rateali delle imposte derivanti dalle dichiarazioni dei redditi, dell'IRAP e dell'IVA. La disposizione è applicabile in caso di rinnovo del CPB limitatamente al biennio 2026-2027, esplicitando i suoi effetti sul saldo 2026/acconto 2027 e sul saldo 2027/acconto 2028.

Novità e riferimento normativo	Descrizione della novità e impatto operativo
comma 1-ter nell'art. 14, D.Lgs. n. 13/2024)	
Rideterminazione del CPB a seguito di dichiarazione integrativa — Art. 28, comma 1, lett. d), D.Lgs. n. 148/2026 (inserimento del comma 3-bis nell'art. 19, D.Lgs. n. 13/2024)	In caso di presentazione di una dichiarazione integrativa (ex art. 2, comma 8, D.P.R. 322/98) volta a correggere errori od omissioni relativi ai ricavi, compensi o altri dati comunicati ai fini della definizione della proposta di concordato per l'anno precedente, l'adesione al CPB non decade: il reddito e il valore della produzione netta (VAP) concordati vengono automaticamente rideterminati sulla base dei nuovi dati integrati. Le sanzioni collegate alle irregolarità possono essere regolarizzate tramite l'istituto del ravvedimento operoso. La norma si applica a partire dal modello REDDITI 2026 (relativo all'anno d'imposta 2025).
Semplificazione degli acconti storici per chi rinnova il concordato — Art. 28, comma 1, lett. e), D.Lgs. n. 148/2026 (inserimento del comma 3-bis nell'art. 20, D.Lgs. n. 13/2024)	Eliminazione delle maggiorazioni previste per il calcolo degli acconti d'imposta eseguiti con il metodo storico (maggiorazione del 10% della differenza positiva per IRPEF/IRES e del 3% per l'IRAP), che erano state introdotte per la prima annualità di concordato. La semplificazione è riservata ai contribuenti che effettuano il rinnovo del CPB per il biennio 2026-2027, per i quali l'acconto viene dunque determinato applicando esclusivamente le regole e le aliquote ordinarie.
Regime di ravvedimento speciale (Sanatoria 2020-2023) per chi rinnova il CPB — Art. 29, D.Lgs. n. 148/2026	Viene introdotto un regime speciale di ravvedimento (sanatoria) delle annualità d'imposta dal 2020 al 2023 per i soggetti ISA che effettuano il rinnovo del concordato per il biennio 2026-2027 (ne restano quindi esclusi i soggetti al primo biennio di adesione): 1. la sanatoria prevede la determinazione graduale del maggior imponibile e dell'imposta sostitutiva IRPEF/IRES e IRAP dovuta per ciascun anno in base al punteggio ISA ottenuto nell'annualità di riferimento (con regole speculari ai precedenti regimi di ravvedimento); 2. possono accedere alla sanatoria anche i contribuenti con ricavi/compensi inferiori a 5.164.569 euro interessati da una causa di esclusione ISA per emergenza COVID-19 (codici 15, 16 e 17 negli anni 2020-2022), da condizioni di non normale svolgimento dell'attività (codice 4) o da condizioni di multiattività (codice 7); 3. il versamento dell'imposta sostitutiva (imposta minima IRPEF/IRES di 1.000 euro; nessun minimo per l'IRAP) può essere effettuato in un'unica soluzione entro il 15 marzo 2027, ovvero in un massimo di 10 rate mensili di pari importo con interessi al tasso legale dal 16 marzo 2027. Il perfezionamento della sanatoria comporta l'allungamento dei termini di decadenza per l'accertamento e preclude l'azione di rettifica dell'Amministrazione, fornendo una copertura definitiva anche sulle annualità pre-concordato.

ARTICOLO 02 — CIRCOLARE SETTEMBRE 2026

DECRETO OMNIBUS: CAMBIANO ANCORA LE REGOLE PER L'AUTO CONCESSA IN USO PROMISCOO AL DIPENDENTE

Con il D.Lgs. n. 148 del 7 agosto 2026 (c.d. "Decreto Omnibus"), pubblicato nel Supplemento Ordinario n. 30/L alla Gazzetta Ufficiale 11.8.2026 n. 185 ed entrato in vigore il 12.8.2026, il Legislatore interviene nuovamente sull'art. 51, comma 4, lett. a), TUIR, riscrivendo per la terza volta in poco più di un anno le regole di determinazione del fringe benefit per i veicoli aziendali concessi in uso promiscuo ai dipendenti.

La novità principale non riguarda le percentuali forfetarie — che restano quelle fissate dalla Legge di Bilancio 2025 — bensì i criteri di accesso al regime: sparisce il requisito della "nuova immatricolazione" legato alla data del contratto, sostituito da un criterio basato unicamente sull'anzianità del veicolo, con l'introduzione di due correttivi: una maggiorazione per i veicoli più datati e una per gli accessori non ricompresi nelle Tabelle ACI.

La norma di riferimento

L'art. 51, comma 4, lett. a), TUIR disciplina la determinazione forfetaria del fringe benefit da assegnazione in uso promiscuo di autoveicoli, motocicli e ciclomotori: in deroga al criterio del "valore normale", il reddito imponibile in capo al dipendente è calcolato applicando una percentuale al costo chilometrico convenzionale di 15.000 km desumibile dalle Tabelle ACI, al netto delle somme trattenute al lavoratore.

La disciplina ha conosciuto tre passaggi ravvicinati:

1. fino al 31.12.2024 le percentuali erano differenziate in base alle emissioni di CO₂ del veicolo (25%, 30%, 40%/50%, 50%/60%);
2. con il comma 48, L. n. 207/2024 (Legge di Bilancio 2025), per i veicoli di nuova immatricolazione concessi con contratti stipulati dall'1.1.2025, il criterio per fasce di emissione è stato sostituito da un'unica percentuale del 50%, ridotta al 10% per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica e al 20% per gli ibridi plug-in;
3. l'art. 6, comma 2-bis, D.L. n. 19/2025 ha poi introdotto un regime transitorio (comma 48-bis) per mantenere il vecchio regime sui veicoli già in uso o ordinati entro il 31.12.2024.

La convivenza di tre regimi, ciascuno legato a specifiche combinazioni di data di ordine, immatricolazione, stipula del contratto e consegna, si è rivelata di difficile gestione: con la circolare n. 10/E/2025 l'Agenzia, nell'interpretare in modo rigoroso i requisiti temporali, ha finito in molti casi per relegare le fattispecie "non allineate" al più oneroso criterio del valore normale.

Le novità del Decreto Omnibus

L'art. 2, comma 1, D.Lgs. n. 148/2026, sostituisce la lett. a) del comma 4 dell'art. 51, TUIR (modifica speculare per l'art. 53, comma 6, del nuovo TUIR di cui al D.Lgs. n. 117/2026, in vigore dall'1.1.2027).

Le modifiche possono essere così riassunte:

- eliminazione del requisito della nuova immatricolazione e della data di stipula del contratto quali condizioni di accesso al regime forfetario: la disciplina si applica ora a tutti i veicoli concessi in uso promiscuo, senza vincoli cronologici di ingresso;
- maggiorazione del 50% del valore forfetario per i veicoli "datati", cioè dopo il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di prima immatricolazione (quindi dall'1.1 del sesto anno);
- inclusione nel calcolo al netto anche delle somme trattenute al dipendente per accessori e allestimenti, e non più della sola componente veicolo;

- maggiorazione del 5% del valore forfetario in presenza di accessori o allestimenti non valorizzati nelle Tabelle ACI e non acquistati direttamente dal lavoratore.

Il raffronto tra vecchio e nuovo testo

La tabella seguente mette a confronto i tratti essenziali della disciplina risultante dalla Legge di Bilancio 2025 e quella oggi vigente per effetto del Decreto Omnibus.

Elemento	Regime L. 207/2024	Regime D.Lgs. 148/2026
Requisito di accesso	Veicolo di nuova immatricolazione + contratto stipulato dall'1.1.2025	Nessun requisito temporale di ingresso: rileva solo l'anzianità del veicolo
Percentuali forfetarie	50% - 10% (BEV) - 20% (plug-in)	Invariate: 50% - 10% (BEV) - 20% (plug-in)
Veicoli oltre 5 anni	Nessuna maggiorazione specifica	Maggiorazione 50% dal sesto anno di immatricolazione
Accessori/allestimenti	Non incidono sul netto trattenuto al dipendente	Concorrono al netto trattenuto; maggiorazione 5% se extra-tabella ACI

La riforma del regime transitorio

Il comma 3 dell'art. 2, D.Lgs. n. 148/2026, riscrive anche il comma 48-*bis* dell'art. 1, L. n. 207/2024.

Resta ferma la disciplina vigente al 31.12.2024 per i veicoli concessi in uso promiscuo dall'1.7.2020 al 31.12.2024 e per quelli ordinati entro il 31.12.2024 e concessi in uso promiscuo nel corso dell'intero 2025 (cade il più restrittivo termine del 30.6.2025 previsto dalla precedente versione della norma).

Anche per questi veicoli, dal sesto anno di immatricolazione, scatta la maggiorazione del 50%, applicabile anche in caso di riassegnazione ad altro dipendente.

Quanto alla decorrenza generale, il comma 5 dell'art. 2 dispone che le nuove regole si applicano dal periodo d'imposta 2026, e riguardano anche i veicoli concessi in uso promiscuo nel 2025 non rientranti nel regime transitorio: per queste fattispecie, che fino a oggi avrebbero scontato il criterio del valore normale, si applicherà invece il nuovo criterio forfetario.

In sintesi

Il Decreto Omnibus supera la verifica "a tre requisiti" (immatricolazione, stipula del contratto, consegna) introdotta dalla riforma 2025, sostituendola con un criterio unico basato sull'anzianità del veicolo: il regime forfetario si applica a tutti i veicoli con non più di 5 anni dalla prima immatricolazione, con una maggiorazione del 50% oltre tale soglia e del 5% in presenza di accessori extra-tabella ACI. Le nuove regole si applicano dal 2026, incluse le assegnazioni 2025 rimaste finora prive di una disciplina agevolativa certa.

Indicazioni operative

Alla luce delle novità illustrate, si suggerisce alle imprese di:

- mappare il parco veicoli aziendali in base alla data di prima immatricolazione, per individuare i veicoli che supereranno la soglia dei 5 anni e saranno soggetti alla maggiorazione del 50%;
- verificare le pattuizioni relative ad accessori e allestimenti forniti in uso promiscuo, per applicare correttamente la maggiorazione del 5% ove dovuta;

- riesaminare la posizione dei veicoli concessi in uso promiscuo nel 2025 non rientranti nel regime transitorio, ai quali si applica dal 2026 il nuovo criterio forfetario in luogo del valore normale;
- verificare i comportamenti già adottati fino al 31.12.2025 in tema di accessori, che restano “fatti salvi” dalla norma transitoria, senza possibilità di rimborso delle maggiori imposte eventualmente versate.

ARTICOLO 03 — CIRCOLARE SETTEMBRE 2026

CHIARIMENTI FISCALI “ESTIVI” PER LO SPORT DILETTANTISTICO

Con la **circolare n. 7/E dello scorso 7 agosto 2026** l'Agenzia delle Entrate è intervenuta per fornire chiarimenti su alcune disposizioni fiscali contenute nel D.Lgs. n. 36/2021, uno dei cinque provvedimenti delegati di attuazione della riforma dello sport dilettantistico e professionistico.

Nell'attesa di un generale documento di prassi esplicativo dell'intera riforma (che forse mai vedrà la luce), l'Agenzia ha quindi scelto per la riforma dello sport la via dei chiarimenti puntuali che toccano argomenti diversi: dalle tradizionali agevolazioni Ires/Iva per le società sportive dilettantistiche (SSD), ai compensi e rimborsi ai lavoratori e ai volontari sportivi, al tema dell'esenzione IRAP, all'agevolazione speciale prevista dalla L. n. 133/1999, per arrivare ad alcuni chiarimenti in ambito IVA.

Vediamo di seguito una sintesi delle prese di posizione assunte dall'amministrazione finanziaria.

Negata la decommercializzazione Iva e redditi per le SSD a lucratività “attenuata”

Il tema riguarda la fruizione, da parte di ASD e SSD iscritte al Registro Nazionale delle Attività Sportive Dilettantistiche (RASD), delle agevolazioni previste dall'art. 148, comma 3, Tuir (e dal corrispondente art. 4, quarto comma, del decreto Iva) consistenti nella decommercializzazione ai fini Ires e Iva dei corrispettivi specifici verso soci e tesserati, alla luce del fatto che l'art. 36 co. 3 del D.Lgs. 36/2021 ne richiama esplicitamente l'applicazione.

La questione si pone, in particolare, per quelle SSD costituite in forma di società di capitali o cooperative ai sensi dell'art. 6, co. 1, lett. c), D.Lgs. n. 36/2021, alle quali la nuova disciplina consente, ai successivi articoli 7 e 8, un divieto di lucratività per così dire “attenuato”, ammettendo la distribuzione di una quota di utili entro precisi limiti (rivalutazione del capitale in base all'indice Istat, o distribuzione di dividendi non superiori al tasso dei buoni postali fruttiferi maggiorato di 2,5 punti), oltre al rimborso del capitale versato dai soci.

Sul punto l'Agenzia conclude che per poter godere delle richiamate agevolazioni, una SSD dovrà necessariamente integrare le clausole statutarie richieste dagli artt. 7 e 8, D.Lgs. n. 36/2021 con quelle specifiche previste dal comma 8 dell'art. 148, Tuir, e in particolare con quelle che dispongono il divieto assoluto di distribuire, anche indirettamente, utili, riserve o capitale durante la vita dell'ente.

Ciò significa, quindi, che alle SSD che vogliano cogliere l'opportunità di introdurre una parziale deroga al divieto di lucratività in applicazione delle disposizioni previste dagli artt. 7 e 8, D.Lgs. n. 36/2021, alle stesse sarà preclusa l'agevolazione consistente nella decommercializzazione ai fini Ires e Iva dei corrispettivi specifici verso soci e tesserati.

È d'obbligo la verifica del cumulo tra rimborsi forfettari ai volontari e compensi da lavoro sportivo

Il secondo chiarimento interviene sulla discussa disposizione che permette, ai sensi dell'art. 29, D.Lgs. n. 36/2021, di riconoscere ai volontari sportivi rimborsi forfettari fino a **400 euro mensili** per le spese sostenute in occasione di manifestazioni ed eventi sportivi riconosciuti dalle Federazioni, dalle Discipline sportive associate, dagli Enti di promozione sportiva, dal Coni, dal Cip e da Sport e salute S.p.A. E questo senza che tali somme — in generale — concorrano a formare reddito per il volontario.

L'aspetto delicato, chiarito dall'Agenzia, riguarda il caso in cui il volontario sportivo di un determinato sodalizio che percepisca da questo i citati rimborsi, percepisca anche compensi da lavoro sportivo da altro sodalizio sportivo dilettantistico. In questo caso, la norma prevede che il percettore di tali somme debba comunque tenere conto sia dei compensi che dei rimborsi ai fini del raggiungimento della soglia di non imponibilità di **15.000 euro annui** prevista dall'art. 36, co. 6, D.Lgs. n. 36/2021.

Ciò comporta che se il volontario sportivo prima di percepire i rimborsi forfettari ha già superato tale soglia percependo compensi da altri enti come lavoratore autonomo sportivo, l'intero rimborso forfetario successivamente erogato diventa imponibile quale reddito di lavoro autonomo, con obbligo per l'ente erogante di applicare la ritenuta d'acconto del 20% ex art. 25, D.P.R. n. 600/1973.

Per gestire correttamente questi passaggi, la norma prevede pertanto che il lavoratore sportivo rilasci, all'atto del pagamento, un'autocertificazione dei compensi già percepiti nell'anno da altri enti; in assenza di tale dichiarazione, il sodalizio erogante non sarà ovviamente nelle condizioni di applicare correttamente la ritenuta.

Ricordiamo, infine, che i sodalizi sportivi dilettantistici che erogano i rimborsi forfettari sono tenuti a specifici adempimenti quali la comunicazione trimestrale al RASD dei nominativi dei volontari e degli importi corrisposti.

Finalmente confermata l'applicazione della soglia di esenzione IRPEF anche per il lavoro sportivo subordinato

Con riferimento all'ambito applicativo della soglia di esenzione di 15.000 euro annui prevista dall'art. 36, comma 6, D.Lgs. n. 36/2021, la norma letteralmente esenta tutti i *"compensi di lavoro sportivo nell'area del dilettantismo"* senza fornire ulteriori precisazioni; il dubbio, pertanto, era se l'agevolazione riguardasse solo i rapporti di lavoro autonomo e le collaborazioni coordinate e continuative, oppure anche i rapporti di lavoro sportivo dilettantistico svolti in forma subordinata.

Sul punto l'Agenzia chiarisce ora, in linea con la risposta a consulenza giuridica n. 14/2025 e senza quindi lasciare più alcun dubbio, che l'esenzione opera a monte sulla base imponibile, indipendentemente dalla categoria reddituale del compenso: vale quindi anche per i compensi da lavoro sportivo dilettantistico erogati nell'ambito di un rapporto di lavoro subordinato, che beneficeranno della medesima soglia di non imponibilità fino a 15.000 euro, salva la tassazione ordinaria per l'eventuale eccedenza secondo le regole del reddito di lavoro dipendente.

L'esenzione Irap fino a 85.000 euro comprende anche i co.co.co. amministrativo-gestionali

Il secondo periodo del comma 6 dell'art. 36, D.Lgs. n. 36/2021 prevede che i singoli compensi ai collaboratori coordinati e continuativi nell'area del dilettantismo, se inferiori a **85.000 euro annui**, non concorrano alla base imponibile Irap. Qui ci si chiedeva se l'agevolazione riguardasse solo le collaborazioni di natura tecnico-sportiva o anche quelle di tipo amministrativo-gestionale (segreteria, contabilità, gestione degli impianti, ecc.).

La risposta dell'Agenzia è affermativa: poiché la norma, formulata in termini generali, non distingue in base al contenuto della prestazione, e il successivo art. 37, co. 4, D.Lgs. n. 36/2021 conferma che l'attività amministrativo-gestionale resa in favore degli enti sportivi dilettantistici rientra nell'ambito del comma 6 dell'art. 36 "quale che sia la tipologia del rapporto", viene confermato che l'esenzione Irap sotto gli 85.000 euro si applica quindi anche ai co.co.co. che svolgono mansioni di segreteria o gestione amministrativa per conto dell'ente.

È applicabile la dispensa da adempimenti Iva in presenza di compensi esenti ex art. 36-bis, D.L. n. 75/2023

L'Agenzia, richiamando le disposizioni comunitarie alle quali si ispira la previsione di esenzione ex art. 36-bis, D.L. n. 75/2023 (prestazioni di servizi strettamente connesse alla pratica dello sport) conclude che — per ragioni di coerenza e ordine sistematico — anche questi soggetti possono avvalersi della dispensa dagli obblighi di fatturazione e registrazione prevista dall'art. 36-bis, Decreto Iva seppur tale ultima norma richiami unicamente l'articolo 10 del Decreto Iva e non anche la speciale norma di esenzione.

Restano ovviamente fermi gli obblighi di fatturazione e registrazione per le eventuali altre operazioni imponibili poste in essere dal sodalizio sportivo dilettantistico.

Con aliquota IVA ordinaria la cessione del cartellino dell'atleta

È stato chiesto all'Agenzia se, in relazione al compenso incassato da una ASD o SSD per la cessione del contratto di un atleta a una società professionistica, sia possibile beneficiare della speciale norma di esenzione di cui all'art. 36-bis, D.L. n. 75/2023.

Nel rispondere negativamente l'Agenzia precisa che detta operazione non può in alcun modo assimilarsi ad una prestazione "strettamente connessa con la pratica dello sport", avendo la cessione del cartellino natura squisitamente economico-finanziaria posto che il beneficiario effettivo dell'operazione è la società professionistica che acquisisce le prestazioni dell'atleta e non l'atleta stesso. L'operazione va quindi trattata come un'ordinaria cessione di contratto ai sensi dell'art. 3 del Decreto Iva, con applicazione dell'imposta secondo le regole ordinarie.

Dal 23.05.2026 l'agevolazione ex L. 133/1999 si applica a tutte le nuove ASD-SSD

L'ultimo chiarimento fornito dall'Agenzia si riferisce alla "storica" agevolazione prevista dall'art. 25, comma 2, Legge n. 133/1999 che esclude dalla formazione del reddito imponibile i proventi da attività commerciali connesse agli scopi istituzionali e quelli da raccolte pubbliche di fondi, entro il limite di due eventi annui e 51.645,69 euro complessivi.

La precisazione si è resa necessaria alla luce della recente modifica normativa introdotta dal D.L. n. 38/2026, convertito dalla Legge n. 88/2026 che ha riscritto l'ambito soggettivo dell'art. 25, comma 2, Legge n. 133/1999, eliminando il riferimento prima circoscritto alle sole "associazioni sportive dilettantistiche" riconosciute dal Coni o dagli enti di promozione sportiva, e sostituendolo con il richiamo ai soggetti di cui all'art. 6, co. 1, lett. a), b) e c), D.Lgs. n. 36/2021 (associazioni sportive con o senza personalità giuridica, società sportive dilettantistiche costituite in forma di società di capitali o cooperative).

Con effetto dal **23 maggio 2026**, pertanto, la platea dei soggetti beneficiari di tale norma agevolativa si allinea a quella dei soggetti previsti nell'ambito della riforma dello sport, ricordando in ogni caso che rimane la necessaria condizione di aver optato per il regime forfetario di cui alla Legge n. 398/1991.

ARTICOLO 04 — CIRCOLARE SETTEMBRE 2026

SCADE IL PROSSIMO 30 SETTEMBRE IL TERMINE PER CHIEDERE IL RIMBORSO DELL'IVA ASSOLTA IN ALTRI PAESI EUROPEI

Le imprese che sostengono costi in Paesi aderenti all'Unione Europea possono recuperare l'Iva pagata a fornitori comunitari su acquisti di prodotti e servizi ivi conclusi, con la presentazione di apposite istanze di rimborso, secondo il disposto della Direttiva 2008/9/UE.

Unitamente al contenuto della citata Direttiva, il rimborso dell'Iva sostenuta nella Comunità Europea è disciplinato da norme del singolo Stato (per l'Italia, le regole sono contenute nell'articolo 38-*bis*1, D.P.R. n. 633/1972 e nel correlato provvedimento direttoriale datato 29 aprile 2010 per quanto riguarda i Paesi *extra* UE con i quali sussistono rapporti di reciprocità).

Entro il termine del prossimo **30 settembre 2026** sarà quindi possibile presentare in via telematica all'Agenzia delle entrate (l'ufficio competente a gestire il rimborso è il Centro Operativo di Pescara) l'istanza per il rimborso dell'Iva assolta in altro Stato membro nell'anno 2025.

Adempimento	Termine
Data entro la quale presentare istanza	30 settembre 2026

Le istanze di rimborso devono essere presentate esclusivamente attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate (Entratel o Fisconline a seconda del canale a cui si è abilitati):

- tramite gli incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni di cui all'articolo 3, comma 2-*bis* e articolo 3, D.P.R. n. 322/1998;
- avvalendosi di soggetti delegati in possesso di adeguata capacità tecnica, economica, finanziaria e organizzativa;
- tramite le CCIAA italiane all'estero che abbiano ottenuto il riconoscimento governativo di cui alla L. n. 518/1970.

Obbligo di invio telematico delle istanze	Canali
Servizi telematici dell'Agenzia delle entrate	Entratel / Fisconline

Il 30 settembre 2026 costituisce anche il termine ultimo per la presentazione delle istanze di correzione di precedenti richieste presentate dal contribuente e contenenti errori.

Ambito soggettivo

L'adempimento in rassegna interessa i soggetti passivi stabiliti in Italia che hanno assolto l'Iva in un altro Stato membro dell'Unione Europea per acquisti e importazioni, a condizione che, nel periodo di riferimento, il soggetto passivo:

- effettui operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione Iva in Italia, tenuto conto che, in caso di applicazione del *pro-rata*, il rimborso è riconosciuto in ragione della percentuale di detrazione iva applicata;
- non abbia la sede della propria attività economica nello Stato membro di rimborso;
- non possieda nello Stato membro di rimborso una stabile organizzazione dalla quale siano effettuate operazioni commerciali oppure;
- non possieda un indirizzo permanente (o la residenza abituale) nello Stato membro di rimborso;
- non abbia effettuato operazioni territorialmente rilevanti nello Stato membro di rimborso, salvo che si tratti: di prestazioni di trasporto e relativi servizi accessori non imponibili Iva; nonché di operazioni soggette a Iva con il meccanismo del *reverse charge*.

Non preclude il diritto al rimborso la circostanza che il soggetto passivo richiedente: abbia nominato, nello Stato membro di rimborso, un rappresentante fiscale ai fini Iva (Corte di Giustizia UE, causa C-323/12 del 6 dicembre 2014); avrebbe dovuto essere identificato ai fini Iva nello Stato membro di rimborso (Corte di Giustizia UE, causa C-242/19 dell'11 giugno 2020).

Soggetti esclusi

Il rimborso dell'Iva assolta in altri Stati membri è escluso qualora, nel periodo di riferimento, il soggetto passivo:

- non abbia svolto alcuna attività di impresa, arte o professione;
- abbia effettuato solamente operazioni esenti o non soggette a Iva che non conferiscono il diritto alla detrazione;
- si sia avvalso del regime forfetario per gli autonomi di cui alla L. n. 190/2014 o del regime di vantaggio di cui al D.L. n. 98/2011;
- si sia avvalso del regime speciale dei produttori agricoli ex articolo 34, D.P.R. n. 633/1972.

Ambito oggettivo

In generale rientrano tra quelle che danno diritto al rimborso, le seguenti operazioni relative all'acquisto e all'importazione di beni e servizi eseguite nello Stato membro estero:

- le prestazioni di servizi su beni immobili che si trovano nello Stato membro;
- le prestazioni di ristorazione e *catering* svolte nello Stato membro;
- le prestazioni di servizi per l'accesso a fiere e manifestazioni culturali;
- i servizi di noleggio di mezzi di trasporto;
- il trasporto di persone nello Stato membro.

La sezione del sito dell'Agenzia delle entrate destinata all'istanza di rimborso è disponibile al *link*: https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/it/web/guest/schede/rimborsi/iva-rimborsi-ue-soggetti-residenti/schedai_rimborsi_iva_ue_residenti

Importo minimo del rimborso

L'importo dell'Iva che forma oggetto della richiesta di rimborso non può essere inferiore:

- a **400 euro** (o al controvalore in moneta nazionale), se la richiesta si riferisce a un periodo inferiore a un anno civile, ma non a 3 mesi;
- a **50 euro** (o al controvalore in moneta nazionale), se la richiesta si riferisce a un anno civile o alla parte residua di un anno civile.

Rimborso da parte di Stato estero

L'istanza va presentata distintamente per ogni periodo di imposta. L'Agenzia delle entrate, ricevuta l'istanza, provvederà a inoltrarla, entro 15 giorni, allo Stato membro al quale richiedere il rimborso; sarà tale Stato, secondo la propria disciplina vigente, a provvedere all'esecuzione del pagamento.

Lo Stato membro che riceve la richiesta di rimborso può richiedere al contribuente maggiori informazioni, ma deve in ogni caso notificare al richiedente la propria decisione di eseguire o meno il rimborso entro 4 mesi dalla ricezione dell'istanza da parte dell'Agenzia delle entrate; una volta approvata la richiesta di rimborso lo stesso deve essere eseguito entro 10 giorni da tale data.

In presenza di cause ostative l'ufficio dell'Agenzia delle entrate non inoltrerà l'istanza al competente ufficio dello Stato estero emettendo, invece, un provvedimento di rifiuto motivato, avverso il quale è ammesso ricorso.

ARTICOLO 05 — CIRCOLARE SETTEMBRE 2026

LE CORREZIONI AL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Il decreto omnibus, D.Lgs. n. 148/2026, interviene sulla disciplina del concordato preventivo biennale con due disposizioni:

- l'articolo 28 ritocca requisiti, cause di esclusione e di decadenza dell'istituto e, soprattutto, costruisce un pacchetto di premialità riservato a chi rinnova l'adesione per il biennio 2026-2027;
- l'articolo 29 riapre al ravvedimento speciale sulle annualità 2020-2023, questa volta condizionato proprio al rinnovo del concordato.

Il tema centrale delle modifiche è chiaro: il legislatore prova a rendere più conveniente restare nel concordato piuttosto che uscirne, ma chiede in cambio una proroga dei termini di accertamento che merita attenzione. Non mancano comunque anche modifiche più generalizzate che interessano tutti i contribuenti che aderiscono al concordato.

Le modifiche, per espressa previsione del comma 3 dell'articolo 28, si applicano comunque a decorrere dal biennio d'imposta 2026-2027: chi è nel primo biennio 2025-2026 non ne è quindi toccato, salvo che intenda rinnovare.

Di seguito verranno elencate e commentate le modifiche più significative.

Requisiti e cause di esclusione

Una prima modifica attiene al trattamento dell'adesione priva dei requisiti di accesso o in presenza di una causa di esclusione. Finora questi vizi finivano generalmente per essere gestiti come causa di decadenza dal concordato, con tutto ciò che ne conseguiva in termini di conseguenze. La nuova disciplina stabilisce invece che l'adesione priva dei requisiti, o resa in presenza di una causa di esclusione, è "priva di effetti": il contribuente non decade, semplicemente è come se non fosse mai entrato nel concordato.

Sul piano pratico, la differenza non è solo terminologica: incide sul trattamento sanzionatorio e sull'efficacia del ravvedimento per le annualità precedenti.

Rinnovo: modifica della compagine sociale

Tra i vincoli per l'accesso al concordato è presente il fatto che la modifica della compagine sociale, che si verifichi nel primo anno cui si riferisce la proposta di concordato, impedisce l'adesione al CPB nel caso in cui aumenti il numero dei soci o degli associati, fatto salvo il subentro di due o più soci o associati in caso di decesso. Tale evento comporta anche la cessazione del concordato, se questo è in corso.

Queste previsioni vengono attenuate per chi decide di rinnovare il concordato: in tale caso, infatti, l'ingresso di nuovi soci o associati non fa scattare la causa ostativa se questi hanno percepito, nell'anno precedente, redditi di lavoro dipendente o assimilati, oppure redditi d'impresa o di lavoro autonomo per un importo complessivo non superiore a **35.000 euro**. È una norma di buon senso: evita che l'ingresso di un socio con un profilo reddituale marginale, un neoassunto che diventa socio, un giovane professionista, faccia perdere a una società o a uno studio associato la possibilità di rinnovare il concordato.

Società tra professionisti e società tra avvocati: esclusione solo con medesimo ISA

Viene corretta anche la causa di esclusione che riguarda i professionisti che partecipano contemporaneamente a un'associazione professionale, a una società tra professionisti o a una società tra avvocati. Dopo il decreto omnibus, l'esclusione reciproca tra l'adesione del socio persona fisica e quella dell'ente partecipato è subordinata a un'ulteriore condizione: che la STP o la società tra avvocati eserciti

un'attività economica riconducibile al medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale applicato individualmente dal socio.

Se il socio esercita in proprio un'attività ISA diversa da quella della società partecipata, l'esclusione non opera più automaticamente.

I nuovi benefici per chi rinnova

Come anticipato, l'elemento centrale delle modifiche introdotte riguarda l'incentivo a rinnovare il concordato. Il decreto introduce infatti un nuovo comma 1-bis dell'articolo 14, D.Lgs. n. 13/2024, che riconosce a chi rinnova l'adesione un pacchetto di premialità superiore a quello ordinariamente previsto. In particolare, chi rinnova ottiene:

- l'esonero dal visto di conformità per compensare crediti IVA fino a 100.000 euro annui e crediti da imposte dirette e IRAP fino a 70.000 euro annui, contro i tetti ordinari di 70.000 e 50.000 euro validi per l'ISA e per il CPB "base";
- l'esonero da visto o garanzia sui rimborsi IVA fino a 100.000 euro annui, anch'esso più elevato del tetto ordinario;
- l'anticipazione fissa di due anni dei termini di decadenza per l'accertamento, contro l'anticipazione "di almeno un anno", graduata per punteggio ISA, prevista in via generale.

A questo si aggiunge, con il nuovo comma 1-ter dello stesso articolo 14, l'azzeramento degli interessi sui versamenti rateali delle imposte relativi al biennio 2026-2027 per chi rinnova, in deroga alla disciplina ordinaria di rateazione.

Coerente con la logica premiale è anche il nuovo comma 3-bis dell'articolo 20, che esclude, in caso di rinnovo, l'applicazione dei commi 2 e 3 dello stesso articolo: non è quindi dovuta la maggiorazione del 10% (imposte sui redditi) o del 3% (IRAP) sull'acconto calcolato con il metodo storico, né si applica la specifica modalità di calcolo della seconda rata prevista per chi utilizza il metodo previsionale. Queste maggiorazioni erano nate per il "primo periodo d'imposta di adesione al concordato": la circolare 9/E/2025 aveva già chiarito che si applicano solo al primo anno del biennio, ma restava un dubbio interpretativo sul caso del rinnovo dopo un primo biennio. La nuova norma lo risolve espressamente in senso favorevole al contribuente.

Decadenza: la riscrittura dell'articolo 22

Vengono modificate anche alcune ipotesi di decadenza dal concordato.

L'articolo 22, D.Lgs. n. 13/2024, che elenca le cause di decadenza dal concordato, viene riorganizzato. La lettera a) viene alleggerita: il riferimento a ricavi o compensi non dichiarati resta, ma perde l'endiadi con le "violazioni di non lieve entità", che ora trovano casa in un'autonoma lettera c). Le lettere b) e c) originarie vengono sostituite da una nuova lettera b), che disciplina il caso in cui un accertamento relativo al periodo precedente al concordato riveli errori od omissioni nei dati comunicati per la proposta, tali da comportare, sulla base dei dati corretti, un reddito o un valore della produzione superiore di almeno il **30%** rispetto a quello concordato.

Vi è anche la modifica della causa di esclusione che riguarda la presentazione della dichiarazione integrativa: se il contribuente rettifica la dichiarazione dei redditi per correggere ricavi, compensi o altri dati rilevanti ai fini della proposta di concordato, il reddito concordato viene rideterminato in base ai dati corretti, e le sanzioni collegate possono essere definite tramite ravvedimento operoso ordinario. È una precisazione utile perché chiarisce che l'errore sui dati alla base della proposta non deve necessariamente travolgere l'intero concordato, se il contribuente si attiva spontaneamente per correggerlo.

Il nuovo ravvedimento speciale per il 2020-2023

L'articolo 29 riapre il tema, più volte riproposto, del ravvedimento speciale per le annualità precedenti, riservato a chi accede al concordato.

Nel 2024 il D.Lgs. n. 13/2024 aveva introdotto, per chi aderiva al CPB 2024-2025, un ravvedimento speciale sulle annualità 2018-2022, con imposta sostitutiva su un incremento forfetario del reddito dichiarato (dal 5% al 50%, che dipende dal punteggio ISA ottenuto in quell'anno) e aliquote dal 10% al 15%, ridotte del 30% per gli anni segnati dalla pandemia. In ogni caso l'imposta sostitutiva dovuta per annualità non può scendere sotto i 1.000 euro.

Tale istituto viene riproposto, sostanzialmente identico nell'impianto, per le annualità **2020-2023**, ma con una differenza sostanziale nella platea: non basta aderire al concordato per il biennio 2026-2027, occorre **rinnoverlo**, avendo già aderito al biennio precedente. È quindi un beneficio riservato a chi è già dentro il sistema, non a chi vi entra per la prima volta.

Il versamento va effettuato tra il 1° gennaio e il **15 marzo 2027**, in unica soluzione o in un massimo di dieci rate mensili maggiorate degli interessi legali. Il ravvedimento non si perfeziona se il pagamento arriva dopo la notifica di un PVC, di uno schema di atto di accertamento o di un atto di recupero di crediti inesistenti; il beneficio, una volta perfezionato, preclude le rettifiche per le annualità sanate, salvo i casi tassativamente elencati: decadenza dal concordato, misure cautelari o rinvio a giudizio per i reati tributari più gravi, mancato perfezionamento della rateazione, dichiarazione infedele della causa di esclusione.

Vi è però un risvolto negativo. In deroga allo Statuto del contribuente, i termini di decadenza per l'accertamento relativi alle annualità oggetto di ravvedimento sono prorogati al **31 dicembre 2029**; inoltre, più in generale, per tutti i soggetti ISA che rinnovano il concordato per il 2026-2027, indipendentemente dal ravvedimento, i termini di accertamento altrimenti in scadenza al 31 dicembre 2026 sono prorogati al 31 dicembre 2027. Chi valuta l'adesione al ravvedimento, o anche il semplice rinnovo del concordato, dovrà quindi mettere sulla bilancia il vantaggio della copertura sulle rettifiche contro un ampliamento della finestra temporale a disposizione dell'Agenzia per controllare le stesse annualità.

ARTICOLO 06 — CIRCOLARE SETTEMBRE 2026

LE MODIFICHE ALLA DISCIPLINA IMU

Il D.Lgs. n. 147/2026 è intervenuto per apportare numerose modifiche alla disciplina della fiscalità degli enti locali e territoriali.

Nel presente contributo si andranno a segnalare le novità più significative che interessano il tributo più noto ai contribuenti, l'IMU. Va segnalato che si tratta di novità di tipo procedurale, che non incidono sulle modalità del calcolo del tributo.

Presentazione della dichiarazione

L'articolo 26 modifica l'articolo 1 della L. 160/2019, introducendo il comma 768-bis. In base a tale nuova previsione la dichiarazione IMU dovrà essere presentata **esclusivamente in via telematica**, entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui si sono verificati i presupposti dell'obbligo dichiarativo (il termine rimane invariato rispetto al passato).

Non sarà, quindi, più permesso consegnare o inviare al comune la dichiarazione su supporto cartaceo.

Le modalità tecniche di trasmissione e i casi in cui la dichiarazione è dovuta restano rimessi a un decreto MEF attuativo, non ancora emanato. Nelle more, si applicano i modelli previgenti.

Come nella disciplina previgente, per la generalità dei soggetti passivi IMU (esclusi gli enti non commerciali per i quali la dichiarazione va presentata annualmente), una volta presentata, la dichiarazione ha effetto anche per gli anni successivi, sempre che non si verifichino modifiche delle circostanze dichiarate da cui consegue un diverso ammontare dell'imposta dovuta.

La nuova disposizione, in linea con le recenti interpretazioni giurisprudenziali, precisa anche che, per beneficiare dell'esenzione dall'IMU per gli immobili merce (art. 1, comma 751, L. n. 160/2019) e per poter applicare l'assimilazione all'abitazione principale per gli alloggi sociali nonché per gli immobili posseduti da appartenenti a forze armate, a forze di polizia, al corpo dei vigili del fuoco e alla carriera prefettizia (art. 1, comma 741, lett. c) nn. 3 e 5), L. n. 160/2019), viene confermata la necessità, in ogni caso, di attestare nella dichiarazione IMU il possesso dei requisiti prescritti.

Sanzioni per infedeltà dichiarative

L'articolo 12, D.Lgs. n. 147/2026 ha disposto la riduzione delle sanzioni dichiarative ex art. 1, comma 775, L. n. 160/2019. In particolare, per quanto in questa sede interessa, per le violazioni dichiarative commesse a partire dal 1° gennaio 2027, l'art. 12, comma 5, D.Lgs. n. 147/2026 stabilisce che:

- l'omessa presentazione della dichiarazione IMU è punita con una sanzione amministrativa pari al **100%** del tributo non versato, con un minimo di 50 euro;
- l'infedele dichiarazione IMU è punita con una sanzione amministrativa pari al **40%** del tributo non versato, con un minimo di 50 euro.

Per le violazioni dichiarative commesse entro il 31 dicembre 2026 restano invece ferme le misure precedenti: l'omessa presentazione della dichiarazione IMU è punita con una sanzione che va dal 100% al 200% del tributo non versato, con un minimo di 50 euro, mentre in caso di infedele dichiarazione IMU si applica una sanzione che va dal 50% al 100% del tributo non versato, con un minimo di 50 euro.

Rendita catastale rettificata: nuovo termine di accertamento e rimborso

L'articolo 32 introduce un termine speciale per i casi in cui la rendita catastale rettificata sia oggetto di impugnazione. In queste ipotesi:

- il Comune può accertare la maggiore IMU dovuta entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello del passaggio in giudicato della sentenza che definisce il valore della rendita (in questo caso il recupero avverrà con la sola applicazione degli interessi legali, oltre alla differenza d'imposta);
- il contribuente può chiedere il rimborso dell'imposta versata in eccesso entro lo stesso termine quinquennale, con obbligo per l'ente di erogarlo entro 180 giorni dalla richiesta.

La norma supera l'incertezza applicativa che si generava quando i termini ordinari di accertamento e rimborso IMU decorrevano prima della definizione del contenzioso catastale, con il rischio di decadenza per entrambe le parti.

Modifiche al ravvedimento IMU

Il richiamato art. 12 interviene anche sulle modalità attraverso le quali è possibile effettuare un ravvedimento IMU.

In particolare, viene espressamente stabilito che per i tributi delle Regioni e degli Enti locali opera l'art. 13, comma 1-ter, D.Lgs. n. 472/1997: pertanto, anche per i tributi locali e regionali il ravvedimento operoso non sarà più inibito da atti di controllo fiscale (questionari, inviti a comparire, ordini di esibizione di documenti), dal processo verbale di constatazione, men che meno dallo schema di atto strumentale al contraddittorio preventivo.

Si estende ai tributi locali e regionali quanto già avviene per i tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, per i tributi doganali e per le accise.

Pertanto, il ravvedimento operoso sarà inibito solo dalla notifica dell'atto impositivo, ossia da un accertamento esecutivo, da un atto di contestazione della sanzione o dalla cartella di pagamento.

Per i contenuti della newsletter comunichiamo di aver assolto agli obblighi derivanti dalla normativa sul diritto d'autore e sui diritti connessi. La violazione dei diritti dei titolari del diritto d'autore e dei diritti connessi comporta l'applicazione delle sanzioni previste dal capo III del titolo III della legge 22.04.1941 n. 633 e succ. mod. Le informazioni contenute nella newsletter non sono da considerarsi un esame esaustivo degli argomenti trattati, né intendono esprimere un parere o fornire una consulenza di natura professionale e non prescindono dalla necessità di ottenere pareri specifici con riguardo alle singole fattispecie. Gli autori pertanto declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze. Non si risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di stampa.

Il Team di SMP Tax & Legal