C.E. System Web

CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)
P.IVA 02112730839

Circolare settimanale *numero* ***16 del 28 aprile 2026***

In breve

1 **Nuove specifiche tecniche e-fattura in vigore dal 15 maggio 2026**

2 **Cambiati gli importi massimi detraibili per l'università nel 2025**

Approfondimenti

1 **DL n. 84/2025 – Le novità in materia di operazioni straordinarie**

2 **La pubblicità delle sovvenzioni e contributi pubblici 2025**

3 **Doppio Binario tra Giudizio Tributario e Giudizio Penale – interviene la Corte Costitiuzionale**

Commercialisti, revisori contabili e difensori tributari:

Dott. Saverio Gitto
Dott.ssa Beatrice Gitto
Dott.ssa Giosy Gitto

Indice:

Flash di stampa  3

L'Agenzia interpreta  12

Il Giudice ha sentenziato  14

In breve 20

Nuove specifiche tecniche e-fattura in vigore dal 15 maggio 2026 20

Cambiati gli importi massimi detraibili per l'università nel 2025 26

L'Approfondimento 28

DL n. 84/2025 – Le novità in materia di operazioni straordinarie – prima parte 28

L'Approfondimento 35

La pubblicità delle sovvenzioni e contributi pubblici 2025 35

L'Approfondimento 41

Doppio Binario tra Giudizio Tributario e Giudizio Penale – interviene la Corte Costituzionale 41

Smartstudio 47

Come gli Agent AI possono aiutare il professionista nella contabilità e bilancio 47

Flash di stampa



Abbinamento registratori telematici e Pos	ITALIA OGGI 21.4.2026	La prima finestra per collegare i Pos ai registratori telematici si è chiusa il 20.04.2026. Dal 21.04.2026, chi deve comunicare nuovi dispositivi o modifiche dovrà effettuare l'abbinamento dal 6° giorno del 2° mese successivo alla disponibilità dello strumento e comunque entro la fine di quel mese. Per abbinare registratore e Pos, l'esercente (o un intermediario delegato) deve accedere al portale “Fatture e corrispettivi” e, tramite il servizio “Gestione collegamenti”, associare la matricola del registratore con i dati identificativi dei Pos.
Passaggi generazionali, diritto agli utili ed esenzione fiscale	IL SOLE 24 ORE 21.4.2026	Ai sensi dell’art. 3, c. 4-ter D.Lgs. 346/1990, i trasferimenti generazionali di aziende, quote e azioni verso discendenti o coniuge sono esenti da imposta se danno diritto al controllo (ex art. 2359 c.c.) e il controllo viene mantenuto per almeno 5 anni, con apposita dichiarazione d’impegno. Se i genitori mantengono l’usufrutto e cedono la nuda proprietà ai figli, il diritto di voto sulla distribuzione degli utili resta ai genitori: secondo la giurisprudenza, in questa situazione l’esenzione può decadere poiché manca il controllo effettivo sull’azienda.
TCF: dai requisiti alla sequenza delle attività	IL SOLE 24 ORE 21.4.2026	La "CT Matrix" analizza il ruolo della certificazione del Tax Control Framework (TCF) evidenziando i principali riferimenti normativi. La certificazione migliora governance, compliance fiscale, trasparenza e affidabilità aziendale. Il CT Matrix sintetizza le fasi e i soggetti coinvolti

		nel processo di certificazione, dalla verifica iniziale al rilascio finale. Nei gruppi societari sono previsti criteri specifici per l'integrazione tra società. Il TCF è uno strumento strategico che rafforza fiducia e relazioni tra imprese e Amministrazione Finanziaria.
Rottamazione-quinquies	ITALIA OGGI 20.4.2026	Il termine per aderire alla Rottamazione-quinquies è il 30.04.2026. È importante verificare il prospetto informativo fornito dall'Agenzia delle Entrate-Riscossione, che elenca i debiti definibili con lo sconto e riporta i calcoli alla data della richiesta. Il documento serve a chi presenta domanda per controllare l'importo del debito, e a chi ha già aderito per verificare che non siano stati aggiunti altri debiti dopo l'istanza.
Composizione negoziata della crisi d'impresa	ITALIA OGGI 20.4.2026	La bozza di circolare dell'Agenzia delle Entrate sulle novità del Codice della crisi d'impresa pubblicata il 15 aprile 2026, sottolinea che la composizione negoziata mira alla continuità aziendale. L'amministrazione finanziaria richiede documenti, controlla misure protettive e propone incentivi solo a chi presenta piani affidabili. La bozza stabilisce regole sui rapporti tributari nella composizione negoziata.
Contabilizzazione dei ristorni secondo statuto	IL SOLE 24 ORE 21.4.2026	Il documento Oic ha aggiornato il principio Oic 28 per regolamentare il trattamento contabile delle specificità delle società cooperative, tra cui i ristorni. Storicamente, il ristorno poteva essere inserito nel bilancio dell'esercizio o considerato come distribuzione dell'utile in assemblea. Ora è richiesta una previsione statutaria obbligatoria: la distribuzione del ristorno avviene solo se c'è avanzo di gestione e senza adempimenti aggiuntivi in

		assemblea. Le due modalità sono alternative e devono essere definite preventivamente nello statuto o nel regolamento.
Contabilizzazione dei derivati	ITALIA OGGI 21.4.2026	L'OIC ha proposto modifiche al principio contabile sui derivati, in consultazione fino al 31/05/2026. Le novità prevedono: a) una nuova voce nel bilancio per il fair value dei derivati usati per coprire il rischio prezzo; b) esclusione dal concetto di "derivato" dei contratti per acquisto diretto di energia rinnovabile ad uso proprio; c) possibilità di copertura di un importo variabile di energia elettrica legato alla produzione prevista. Gli utili e le perdite dei derivati di copertura gestionale saranno ora riportati nella voce “B.6-bis” del conto economico, che include anche la componente inefficace della copertura relativa all’attività caratteristica dell’impresa.
La mail “individualizzata” mette a rischio l’azienda	ITALIA OGGI 21.4.2026	Il Garante della privacy ha stabilito che un ex dipendente può accedere all’intera casella di posta aziendale individuale solo con l’autorizzazione della società; altrimenti, si configura una violazione del Gdpr e del Codice Privacy, punita con una sanzione di 50.000 euro. Inoltre, il backup della posta elettronica e la conservazione dei log di navigazione richiedono accordo sindacale o autorizzazione dell’Ispettorato del lavoro, in quanto strumenti di controllo a distanza previsti dallo Statuto dei lavoratori.
Scambio di informazioni tra Dogane e Agenzia delle Entrate	IL SOLE 24 ORE 22.4.2026	Dal 1° maggio 2026, ogni accertamento tecnico dovrà essere inviato anche alla Direzione Centrale Normativa e Contenzioso dell’Agenzia delle Entrate. Questa novità riguarda gli accertamenti dell'Ufficio Tariffa e Classificazione sulle

		aliquote IVA dei prodotti immessi in commercio.
Credito d'imposta alle aziende agricole per il caro carburante	IL SOLE 24 ORE 22.4.2026	L'art. 1, comma 1, lettera b) del D.L. 42/2026 introduce un credito d'imposta per le imprese agricole pari al 20% della spesa (al netto dell'Iva) relativa all'acquisto di gasolio e benzina per attività agricole nel marzo 2026, documentata da fattura. Il credito si può usare in compensazione entro il 31 dicembre 2026 senza limiti, è cumulabile con altre agevolazioni e non rileva ai fini Redditi/Irap. Sono esclusi riscaldamento serre e agromeccanica.
Adesione alla rottamazione quinquies	ITALIA OGGI 22.4.2026	Per aderire alla rottamazione quinquies entro il 30.04.2026, bisogna verificare i carichi nel prospetto informativo dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione, escludendo cartelle non notificate. È importante controllare sia il prospetto che la situazione debitoria aggiornata disponibile online, anche nella nuova modalità con più dettagli.
Benefici fiscali 2025	ITALIA OGGI 22.4.2026	L'Istat ha analizzato gli effetti delle principali modifiche fiscali per le società di capitali nel 2025: proroga della superdeduzione sulle nuove assunzioni a tempo indeterminato, taglio dell'aliquota Ires al 20% per chi reinveste in digitale ed energia, e riduzione del piano Transizione 4.0. Nel complesso, le imprese avranno un beneficio fiscale pari al 3,3% di Ires in meno. La deduzione sull'occupazione è la misura più rilevante; l'Ires premiale ha impatto limitato, mentre la riduzione di Transizione 4.0 penalizza manifattura ed export.
	ITALIA OGGI 22.4.2026	Secondo la circolare n. 47/2026 dell'Inps, le indennità di malattia e degenza ospedaliera

Indennità di malattia co.co.co. e autonomi		per gli iscritti alla gestione separata nel 2026 saranno tra 26,80 e 53,61 euro. Il limite di reddito sale a 84.425 euro.
Testo unico sull'accertamento	ITALIA OGGI 23.4.2026	Il Consiglio dei ministri ha approvato lo schema preliminare del decreto legislativo sul Testo unico per razionalizzare adempimenti e accertamento. La bozza si articola in due sezioni: una sugli adempimenti, l'altra su collaborazione, controlli e accertamento.
Precisazioni sull'iperammortamento	ITALIA OGGI 23.4.2026	Il Ministero delle Imprese e del Made in Italy ha comunicato che le aziende che hanno richiesto il credito d'imposta 4.0 nel 2025, ma non hanno concluso la procedura, potranno scegliere l'iperammortamento se l'investimento è stato completato dopo il 1 gennaio 2026. In questo caso, sarà possibile accedere alla deduzione fiscale 2026-2028 tramite la piattaforma Gse. Il vincolo "Made in EU" per i beni rinnovabili è eliminato solo per quelli negli allegati IV e V, mentre resta per i pannelli fotovoltaici. Non sarà agevolato con l'iperammortamento l'acquisto di sistemi Bess per impianti preesistenti senza nuovi pannelli fotovoltaici.
Nuovo servizio per certificato medico d'infortunio	ITALIA OGGI 23.4.2026	Dal 13/05/2026, Inail offrirà una nuova versione del servizio online per il certificato medico d'infortunio, semplificando la compilazione per i medici e migliorando la rintracciabilità dei lavoratori.
L'Agenzia delle Entrate incontra il Terzo settore	IL SOLE 24 ORE 23.4.2026	L'Agenzia delle Entrate avvierà a maggio, insieme ad alcuni enti, una serie di incontri per chiarire il nuovo sistema fiscale e ridurre le incertezze operative nel Terzo settore.

IL SOLE 24 ORE

Plafond rilancio turistico	23.4.2026	Il D.M. Turismo 16.03.2026 (G.U. 20.04.2026) stabilisce l'uso di 109 milioni di euro per investimenti privati nel settore turistico, mirati a migliorare competitività, sostenibilità e qualità. La gestione è affidata a Invitalia; l'avviso per le domande sarà pubblicato entro il 20.05.2026.
Testo unico sugli adempimenti e l'accertamento	ITALIA OGGI 24.4.2026	Il Consiglio dei Ministri ha approvato in via preliminare lo schema di decreto legislativo sul nuovo testo unico per gli adempimenti e l'accertamento, che riorganizza la disciplina tributaria nazionale. Il testo recepisce recenti riforme, promuove la digitalizzazione e migliora i rapporti tra fisco e contribuenti, adeguando l'ordinamento italiano agli standard internazionali di trasparenza.
Trasformazione in società semplice con fisco light per le immobiliari	IL SOLE 24 ORE 24.4.2026	L'art. 1, commi 35-40 L. 199/2025 (legge di Bilancio 2026) ha riaperto la possibilità di trasformare in modo agevolato le società immobiliari di gestione in società semplici pagando il prelievo sostitutivo sul valore catastale dell'immobile. Se l'immobile viene ceduto dopo cinque anni senza interruzioni, la plusvalenza non è imponibile e anche i successivi utili distribuiti ai soci non sono fiscalmente rilevanti (cfr. interpelli Agenzia delle Entrate nn. 689/2021 e 691/2021). Tuttavia, secondo la risposta a interpello n. 456/2023, un utilizzo improprio del criterio catastale potrebbe portare a un risparmio fiscale indebito.
Bilanci degli intermediari finanziari	IL SOLE 24 ORE 24.4.2026	La Banca d'Italia ha avviato una consultazione fino al 1.06.2026 sull'aggiornamento delle regole di bilancio per gli intermediari finanziari che usano i principi contabili internazionali. Tra le novità: recepimento delle modifiche a Ias 9, Ifrs 7 e introduzione del nuovo Ifrs 18, che

		comporta cambiamenti nelle descrizioni e categorie delle voci di bilancio.
Recupero punti della patente a crediti	IL SOLE 24 ORE 24.4.2026	Il recupero dei punti della patente a crediti sarà possibile tramite corsi sulla salute e sicurezza sul lavoro e investimenti, come dispositivi di protezione tecnologici. Le linee guida per le Commissioni territoriali permetteranno il recupero fino a 15 crediti per imprese e lavoratori autonomi, secondo l'art. 7 D.M. 132/2024. Da fine 2024 a tutto il 2025 si contano 6 patenti sospese.
Superamento del massimale de minimis nel regime degli impatriati	IL SOLE 24 ORE 24.4.2026	Nel regime impatriati, l'accertamento sul superamento del massimale de minimis mostra comportamenti diversi dell'Agenzia delle Entrate. Sempre più uffici riconoscono la decadenza parziale dell'agevolazione: il beneficio non si perde totalmente, ma viene recuperata solo la quota eccedente, in linea con diritto UE e giurisprudenza. Sul versante sanzioni, c'è poca uniformità: alcuni uffici applicano il minimo (90%), altri lo riducono al 70% o anche alla metà, creando incertezza giuridica. I contribuenti possono sanare i periodi ancora accertabili tramite ravvedimento operoso, versando l'imposta eccedente, interessi e sanzioni ridotte. La logica della decadenza parziale dovrebbe valere anche nel ravvedimento per evitare disparità.
Verifiche catastali sugli immobili che hanno beneficiato di bonus edilizi	IL SOLE 24 ORE 24.4.2026	Il Documento di finanza pubblica 2026 riporta che, su 3.500 controlli dell'Agenzia delle Entrate sugli immobili con bonus edilizi, circa metà risultano irregolari o necessitano aggiornamenti catastali. La campagna di verifica, iniziata nel 2025, mira a completare gli aggiornamenti entro il 2028 e si è ampliata da immobili privi di rendita a oltre 12.000 unità selezionate. Nel 2025 sono cresciute del 25% le

		dichiarazioni di variazione catastale, segnalando un adeguamento spontaneo dei proprietari.
Credito d'imposta ZES Unica Mezzogiorno	ITALIA OGGI 24.4.2026	Il documento Cndcec (24.04.2026) chiarisce che il credito d'imposta ZES Unica Mezzogiorno è cumulabile con altri incentivi, se non si supera il costo dell'investimento. Sono ammessi solo investimenti che trasformano realmente l'attività produttiva; sono esclusi quelli sostitutivi. L'ammissione riguarda attività economiche nuove o significativamente diverse, con reale discontinuità. Il completamento dell'investimento coincide con l'entrata in funzione del bene: installazione e operatività per macchinari e impianti, conclusione lavori e utilizzo per immobili, completamento totale per progetti pluriennali.
Prova con estratto delle operazioni tracciabili	IL SOLE 24 ORE 27.4.2026	L'art. 8 D.L. 19/2026 (decreto Pnrr) ufficializza la possibilità di provare pagamenti tracciabili tramite estratto conto o altri documenti bancari, superando le ricevute cartacee dei Pos per fini di deducibilità o detraibilità. La fattura elettronica o il documento "parlante" con annotazione del pagamento soddisfano già gli obblighi documentali, rendendo non necessarie ulteriori prove cartacee. Se la fattura o lo scontrino non sono sufficienti, si può usare l'estratto conto bancario (anche digitale), purché riporti data, importo e beneficiario, e venga conservato almeno 10 anni secondo le regole dell'art. 2220 c.c. I documenti della dichiarazione 2026 vanno tenuti fino al 31.12.2031; per detrazioni su più anni, la conservazione si prolunga fino a cinque anni dopo l'ultima rata. Sono esclusi i documenti riferiti a spese sanitarie precompilate e non modificate.

Ravvedimento operoso per saldo 2024 e acconto 205	IL SOLE 24 ORE 27.4.2026	Per i bilanci 2025 e la liquidazione delle imposte, è possibile usare il ravvedimento operoso per versamenti omessi o insufficienti sul saldo 2024 e sull'acconto 2025, evitando una sanzione del 25%. Il ravvedimento permette di pagare sanzioni ridotte se si versano anche imposta e interessi. Non è obbligatorio versare le imposte omesse, poiché si può compensare il debito con crediti d'imposta disponibili.
Plusvalenze delle cripto-attività	IL SOLE 24 ORE 27.4.2026	Secondo l'art. 68, c. 9-bis del Tuir, le plusvalenze sulle cripto-attività sono calcolate come differenza tra il prezzo di vendita (o valore normale in caso di permuta) e il costo documentato di acquisto; se non si può dimostrare il costo, è considerato zero. • Dal 2026 queste plusvalenze saranno tassate al 33% senza franchigia, come previsto dalle leggi di Bilancio 2025 e 2026. Lo scambio di dati con l'estero verrà rafforzato: l'Agenzia incrocerà le informazioni estere con quelle dichiarate nei quadri RW e RT, aumentando le verifiche e i controlli.
Nuovi doveri per l'organo di controllo	IL SOLE 24 ORE 27.4.2026	Il D.Lgs. 47/2026 ha introdotto regole comuni per l'organo di controllo nei tre modelli di governance. Il nuovo art. 2396-quinquies c.c. stabilisce l'obbligo di vigilare su controlli interni, gestione dei rischi e coordinamento delle funzioni, ora esteso anche alle società non quotate. L'organo di controllo deve riferire all'assemblea sulle attività svolte e su eventuali omissioni. L'art. 2396-septies disciplina in modo unitario le cause di ineleggibilità e decadenza, ampliandole e restringendole rispetto al passato.

L'Agenzia interpreta

Acquisizione massiva delle Certificazioni Uniche	PROVVEDIMENTO N. 121321/2026	Con il provvedimento n. 121321/2026, l'Agenzia delle Entrate conferma che anche per il 2026 gli intermediari possono acquisire in modo massivo le Certificazioni Uniche dei clienti tramite Entratel, come nel 2025. Basta inviare un file con i codici fiscali; i dati sono forniti solo se l'intermediario ha una delega attiva per il cassetto fiscale del cliente.
Combinazione conferimento-donazione non abusiva	INTERPELLO N. 42/2026	Con la risposta n. 42/2026, l'Agenzia delle Entrate ha consentito di conferire partecipazioni in due società operative in una holding neocostituita e di donare poi la nuda proprietà della newco ai figli, applicando l'imposizione ordinaria ex art. 16 del T.U. successioni e donazioni. Pur rilevando un vantaggio fiscale riguardo l'imposta di donazione, l'Amministrazione ha escluso l'abuso del diritto grazie alla presenza di sostanza economica.
Recupero Iva sui costi per acquisto di società target	RISOLUZIONE N. 7/2026	Secondo la risoluzione 7/2026 dell'Agenzia delle Entrate, la Spv può detrarre l'Iva sui costi di acquisto di una società target. Assonime, nella circolare 21.04.2026 n. 12, segnala però criticità sulle procedure di recupero dell'Iva già assolta, ritenendo discutibile l'esclusione del recupero tramite dichiarazione integrativa.
Regime premiale Isa per il 2025	PROVVEDIMENTO N. 123160/2026	Il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 22 aprile 2026 (n. 123160) stabilisce che il regime premiale Isa per il 2025 premia chi ha un voto Isa di almeno 8; per i controlli, l'Agenzia considera a rischio i

		contribuenti con affidabilità pari o inferiore a 6.
Banche, possibili rimborsi Irap per i dividendi maturati infra-UE	PROVVEDIMENTO N. 123184/2026	Il 22.04.2026 è stato pubblicato il modello per la richiesta di rimborso o compensazione Irap sui dividendi UE/SEE percepiti da banche, intermediari finanziari e assicurazioni (provv. Agenzia Entrate n. 123184/2026). L'istanza si applica ai dividendi tassati nei periodi d'imposta precedenti al 31.12.2025, in violazione del diritto unionale, come confermato dalle cause C-92/24 a C-94/24 della Corte di giustizia UE.
Credito d'imposta per esodati da Transizione 5.0	PROVVEDIMENTO N. 16/E/2026	Con la risoluzione n. 16/E/2026, l'Agenzia delle Entrate ha eliminato il riferimento a "Transizione 5.0" dal codice tributo "7079" per evitare confusioni tra i contribuenti. Chi compensa il credito residuo al 31.12.2025 in 5 rate annuali deve usare il codice "7072" nel modello F24, come previsto dalla risoluzione n. 1/E/2026.

Il Giudice ha sentenziato



Affitto esente e rettifica Iva	Avvocata Generale Tribunale UE n. T-397/2025	Nelle conclusioni della causa T-397/25 del 15.04.2026 al Tribunale UE, si chiarisce che la locazione dell'immobile aziendale al cessionario, anche se avviene insieme alla cessione d'azienda, è considerata ai fini Iva un'operazione autonoma di servizi. Se la locazione è esente, il locatore deve rettificare la detrazione Iva sui costi relativi all'immobile, indipendentemente dal fatto che il locatario usi ancora l'immobile per operazioni imponibili.
Effetti della sentenza penale e nel procedimento tributario	Corte Costituzionale n. 50/2026	Con la sentenza 13.04.2026, n. 50, la Corte Costituzionale ha stabilito che l'assoluzione penale irrevocabile produce effetti nel procedimento tributario, salvo quando la pretesa tributaria si basa su presunzioni legali non confutate o prove dichiarate inutilizzabili. La norma è stata ritenuta costituzionalmente valida e l'efficacia nel processo tributario dipende dalla corrispondenza tra i fatti accertati nei due procedimenti.
Imu fabbricato abusivo	Cassazione n. 3613/2026	La sentenza n. 3613/2026 della Cassazione chiarisce che, ai fini Imu, il proprietario di un fabbricato abusivo paga l'imposta fino all'acquisizione dell'immobile da parte del Comune, che avviene dopo 90 giorni dall'ordine di demolizione rimasto ineseguito secondo l'art. 31, c. 3 Dpr 380/2001.
Licenziamento per false timbrature	Cassazione n. 7985/2026	La Cassazione, con ordinanza n. 7985/2026, ha confermato che il

		licenziamento è legittimo in caso di false attestazioni delle presenze attraverso omissioni o dati non veritieri nelle timbrature aziendali. Il datore di lavoro può usare i dati dei sistemi di rilevazione per fini disciplinari.
Dichiarazione tardiva non allunga i termini di notifica della cartella	CASSAZIONE N. 10440/2026	La Corte di Cassazione, con ordinanza del 21 aprile 2026 n. 10440, ha chiarito che il termine per notificare la cartella di pagamento dopo un controllo automatico non viene prorogato se la dichiarazione è presentata in ritardo; la scadenza si calcola dall'anno previsto per la presentazione.
Regole rigorose per gli impatriati	CASSAZIONE N. 9597/2026	La Corte di Cassazione, con ordinanza 9597 del 15 aprile 2026, ha stabilito che per i cittadini italiani "impatriati" nel 2017 e 2018 resta fondamentale il requisito della residenza quinquennale all'estero previsto dall'art. 16 del D.Lgs. 147/2015.
Sospensione feriale non prolunga il periodo di tregua fiscale	C.G.T. VENETO N. 126/2026	La Corte di giustizia tributaria del Veneto ha chiarito che la sospensione feriale non estende gli 11 mesi della tregua fiscale. La sospensione processuale prevista dalla Legge n. 197/2022 viene assorbita nel periodo più lungo fissato dalla norma sul condono.
Per i professionisti della crisi d'impresa il compito non è una formalità	CASSAZIONE N. 2043/2026	La Cassazione (ordinanza 30.01.2026 n. 2043) ridefinisce il ruolo del professionista nella crisi d'impresa: non basta preparare l'atto tecnico, ma occorre valutare la realtà aziendale (assetti, contabilità, organizzazione, possibilità di soluzioni alternative alla liquidazione). Il professionista deve informare il cliente sull'esito della verifica per una scelta consapevole. Tutti i soggetti coinvolti devono agire responsabilmente, perché gli interessi vanno oltre il debitore.

Donazioni di quote di società di persone	CASSAZIONE N. 7619/2026	L'ordinanza Cassazione n. 7619/2026 richiede, per l'esenzione da imposta su successioni e donazioni anche sulle quote di società di persone, il mantenimento delle quote e la continuazione dell'attività d'impresa del donante per cinque anni dal trasferimento. Queste regole contrastano con il D.Lgs. 139/2024.
Compenso unico per consulenza e delucidazioni del Ctu	CASSAZIONE N. 9830/2026	La Cassazione, ordinanza n. 9830/2026, ha stabilito che il compenso del consulente tecnico include chiarimenti e delucidazioni, che sono attività complementari e necessarie alla consulenza.
Atto di ipoteca nullo senza preavviso	CASSAZIONE N. 10562/2026	Con l'ordinanza 22.04.2026, n. 10562, la Cassazione ha stabilito che il preavviso di iscrizione ipotecaria (art. 77 D.P.R. 602/1973) può essere impugnato opzionalmente. Chi riceve l'iscrizione ipotecaria dovrà impugnarla separatamente, altrimenti la pretesa tributaria si consolida.
False recensioni social come pubblicità occulta	CONSIGLIO DI STATO N. 2871/2026	Il Consiglio di Stato, con la sentenza n. 2871/2026, ha confermato la sanzione Antitrust di 160.000 euro a due società di vendite online per aver pubblicato post su Facebook e Instagram con esperienze personali di prodotti dimagranti o per la cura del corpo. Gli integratori e le creme erano promossi dai venditori anziché dagli acquirenti, costituendo pubblicità occulta.
Società di fatto "occulta"	CASSAZIONE N. 10480/2026	Con l'ordinanza n. 10480/2026, la Cassazione ha chiarito che la società di fatto si configura anche se solo l'imprenditore figura ufficialmente, ma altri soggetti condividono il rischio senza apparire, ad esempio offrendo garanzie o immobili. I conferimenti creano un patrimonio comune, proteggendo dai

		creditori personali dei soci. In questo caso, la liquidazione giudiziale dell'imprenditore può coinvolgere anche i familiari come soci occulti.
Rateizzazione del debito ed estinzione del reato di omesso versamento	CASSAZIONE N. 14721/2026	La Cassazione penale (sent. n. 14721/2026) ha stabilito che l'esclusione della punibilità per omesso versamento può essere applicata retroattivamente se esiste già un piano di rateizzazione. Il mancato rispetto dei nuovi termini di comunicazione non elimina il reato se il contribuente non attiva autonomamente la rateazione.
Distribuzione di utili diversa dalle quote di partecipazione	C.G.T. DI CHIETI N. 20/2026	La sentenza C.G.T. Chieti n. 20/2026 chiarisce che la distribuzione degli utili non deve seguire il criterio della quota di partecipazione nelle società in accomandita semplice. Il socio che dichiara di non aver ricevuto utili, perché attribuiti ad altri, resta comunque responsabile fiscalmente.
Cram down fiscale senza meritevolezza del debitore	CASSAZIONE N. 10723/2026	La Corte di Cassazione, con ordinanza n. 10723 del 23 aprile 2026, ha respinto il ricorso dell'Agenzia delle Entrate, stabilendo che nel concordato preventivo liquidatorio conta solo la convenienza della proposta rispetto alla liquidazione giudiziale, non la meritevolezza della società debitrice. Il Fisco aveva contestato precedenti violazioni tributarie e distrazione dell'attivo da parte dell'amministratrice.
Termini di prescrizione per tributi, sanzioni e interessi	CASSAZIONE N. 24.04.2026	La Cassazione (massimario del 24.04.2026) chiarisce che tributi, interessi e sanzioni hanno termini di prescrizione distinti: il credito tributario principale si prescrive in 10 anni, mentre interessi e sanzioni in 5 anni. La distinzione vale anche se sono iscritti nella stessa cartella. Solo

		con sentenza definitiva il termine diventa unico a 10 anni per tutte le voci.
Origine doganale delle merci	CASSAZIONE N. 10635/2026	La Cassazione, con la sentenza n. 10635/2026, stabilisce che per l'origine doganale delle merci conta la trasformazione sostanziale e irreversibile e non solo criteri formali o il cambio di voce tariffaria. Nel caso dei tubi d'acciaio, la lavorazione a freddo in India determina l'origine indiana del prodotto, superando le valutazioni formali che suggerivano quella cinese. La Corte si allinea alla giurisprudenza UE, privilegiando l'effettiva trasformazione economica rispetto alle regole tariffarie e offrendo un principio destinato a influenzare i contenziosi sui dazi antidumping nel settore siderurgico.
Il Deposito di documentazione non integra motivi aggiuntivi	CASSAZIONE N. 9163/2026	Se nel ricorso di primo grado è stata contestata la nullità della notificazione di un atto impositivo, non serve presentare motivi aggiunti per contestare documenti sul procedimento notificatorio depositati durante il giudizio. La Cassazione civile-tributaria lo ha affermato con l'ordinanza 11.04.2026, n. 9163.
Notifica giuridicamente inesistente	CASSAZIONE N. 7538/2026	La Cassazione, con l'ordinanza n. 7538/2026, ha annullato l'appello dell'Agenzia delle Entrate per errore di notifica giudicato inesistente e non sanabile. L'Ufficio aveva notificato un atto riferito a soggetti estranei al giudizio, poi corretto successivamente, ma ormai fuori termine per rinnovo. La Corte distingue tra nullità (sanabile) e inesistenza (non sanabile) della notifica. In questo caso si è trattato di inesistenza, chiudendo il processo senza rinvio; l'appello è stato dichiarato inammissibile e la sentenza di

		primo grado favorevole al contribuente è divenuta definitiva.
Detrazione Iva per operazioni inesistenti	C.G.T. MILANO N. 433/2026	La Corte di giustizia tributaria di Milano, con la sentenza n. 433/2026, ha confermato il recupero della detrazione Iva su fatture inesistenti quando l'operatore fittizio risulta evidente dalle indagini fiscali. La società deve esercitare particolare attenzione, soprattutto con imprese nuove sul mercato.

In breve

Nuove specifiche tecniche e-fattura in vigore dal 15 maggio 2026

Le nuove specifiche tecniche, versione 1.9.1, pubblicate dall'Agenzia delle Entrate nella sezione dedicata alla Fattura elettronica sul sito ufficiale, vengono analizzate e saranno utilizzabili a partire dal 15 maggio 2026.

L'Agenzia delle Entrate ha reso disponibile sul proprio sito istituzionale, nella sezione dedicata alla fatturazione elettronica e ai corrispettivi telematici, la versione aggiornata delle specifiche tecniche del tracciato .xml della fattura elettronica (versione 1.9.1), la cui applicazione è prevista a partire dal 15 maggio 2026.

Le seguenti modifiche sono state apportate:

- Introduzione del nuovo codice di controllo n. 00327 sulle fatture;
- Aggiornamento delle procedure di accreditamento per i canali Web Service e SFTP;
- Implementazione della nuova codifica all'interno del blocco AltriDatiGestionali, relativa ai corrispettivi fatturati in esenzione da lavoratori sportivi;
- Revisione del numero massimo di codici destinatario disponibili.

Il gruppo IVA

La disciplina del Gruppo IVA si trova nel Titolo V-bis, dagli articoli 70-bis a 70-duodecies del D.P.R. n. 633/1972. Il Decreto del 6 aprile 2018 ha definito le modalità di applicazione di queste norme e il Provvedimento del 19 settembre 2018, da ultimo aggiornato il 18 ottobre 2019, ha stabilito le regole per costituire un Gruppo IVA.

I soggetti passivi che operano nel territorio dello Stato come imprenditori, artisti o professionisti e che rispettano i requisiti finanziari, economici e organizzativi indicati dall'art. 70-ter del D.P.R. n. 633/1972 possono scegliere di diventare un unico soggetto IVA,

chiamato Gruppo IVA. Quando viene formato il Gruppo IVA, tutti i membri vengono considerati come un solo soggetto agli effetti dell'IVA, quindi le transazioni interne al gruppo non sono rilevanti ai fini IVA.

L'adozione dello status di Gruppo IVA si rivela particolarmente vantaggiosa nei casi in cui le operazioni infragruppo comportino una limitazione nella detraibilità dell'IVA, come può verificarsi, ad esempio, nel caso di applicazione del pro-rata.

Ecco gli elementi principali che vanno inseriti nella fattura:

- il numero di partita IVA del cessionario o committente oppure, se si tratta di un soggetto passivo stabilito in un altro Stato UE, il numero di identificazione IVA assegnato dal relativo Stato;

- il codice fiscale, nel caso in cui l'acquirente o committente sia residente o domiciliato in Italia come soggetto privato, quindi non operi nell'ambito di impresa, arte o professione.

Il campo codice fiscale può essere omesso se l'elemento IdFiscaleIVA è valorizzato; non sono mutuamente esclusivi.

Le specifiche tecniche stabiliscono che, quando si ha a che fare con un Codice Fiscale legato a un gruppo IVA e manca l'IdFiscaleIVA, il sistema controlla che quel Codice Fiscale appartenga effettivamente a uno dei membri del gruppo. Infatti, per i Gruppi IVA, il Codice Fiscale da inserire deve essere quello di una società partecipante al gruppo stesso. Se viene indicato un Codice Fiscale che è riferito al gruppo IVA anziché a uno dei suoi membri, il file viene respinto con il nuovo codice errore 00327.

È importante sottolineare che lo scarto si verifica quando, se manca la partita IVA del cessionario o committente, viene inserito il codice fiscale di un gruppo IVA invece di quello di una sua società partecipata.

Le risposte dell'Agenzia delle Entrate

Per fornire una panoramica esaustiva, vengono riportate le due FAQ disponibili nel sito dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione dedicata a Fatture e corrispettivi, sotto la categoria Gruppo IVA.

DOMANDA: Il gruppo IVA può chiedere un codice destinatario per ciascuna società aderente al gruppo?

RISPOSTA: Si può avere più canali di ricezione (più PEC o più codici SdI) ma in tal caso l'operatore (unica partita IVA) dovrà valutare di non usare il servizio di "registrazione dell'indirizzo telematico".

Si ricorda che il Gruppo IVA è un operatore unico ai fini IVA e quindi: le fatture emesse dal Gruppo devono riportare

– nella sezione cedente/prestatore – la partita IVA del Gruppo e il codice fiscale del singolo partecipante al Gruppo

a cui l'operazione è riferibile; le fatture ricevute dal Gruppo devono riportare – nella sezione cessionario/committente

– la partita IVA del Gruppo e il codice fiscale del singolo partecipante al Gruppo a cui l'operazione è riferibile.

DOMANDA: Se l'incaricato accede al portale Fatture e Corrispettivi con il proprio codice fiscale, opera come incaricato

indicando come incaricante il codice fiscale della Società partecipante può vedere le fatture elettroniche riportanti

il codice fiscale della società e la partita IVA del Gruppo IVA?

RISPOSTA: No, la visualizzazione delle fatture elettroniche, nel portale Fatture e Corrispettivi (F&C), riportanti la partita IVA del Gruppo IVA e il codice fiscale della singola Società partecipante può esser effettuata da un soggetto che è stato "incaricato" dal Gestore incaricati del Gruppo IVA.

L'Incaricato del Gruppo IVA può accedere al portale F&C usando il proprio codice fiscale e, selezionando come incaricante il codice fiscale del Gruppo IVA, ha la possibilità di visualizzare sia le fatture emesse che quelle ricevute dal Gruppo e da tutte le Società partecipanti.

Inoltre, si precisa che, per consultare le fatture emesse e ricevute da una Società partecipante prima della formazione del Gruppo IVA, l'Incaricato deve accedere sempre con il proprio codice fiscale ma scegliere come incaricante quello della Società partecipante stessa.

Accreditamento canali Web Service e SFTP

Come già accennato, con la versione 1.9.1 delle specifiche tecniche per il formato .xml della fattura elettronica sono incluse anche modifiche alle procedure di accreditamento dei canali Web Service e SFTP.

Le nuove definizioni nelle specifiche tecniche sono:

- Sistema di Accreditamento: consente agli utenti di accreditarsi al SdI tramite una procedura dedicata;
- Accordo di servizio: documento prodotto dal Sistema di Accreditamento con le regole sul flusso telematico tra il soggetto trasmittente/ricevente e il SdI.

Come previsto dalle specifiche tecniche, l'utilizzo dei canali Web Service e SFTP è consentito esclusivamente a seguito del completamento della procedura di accreditamento. La nuova procedura di accreditamento può essere avviata accedendo al seguente link: https://accreditamento.fatturapa.gov.it .

Le finalità e le modalità di accesso al Sistema di Accreditamento sono descritte sul sito www.fatturapa.gov.it.

I passi da seguire sono i seguenti:

- accesso al Sistema di Accreditamento;
- inserimento dei dati, divisi in:

- dati anagrafici del sottoscrittore e del riferimento dell'Accordo di servizio;
- dati relativi al canale Web Service o SFTP da accreditare

- generazione dei certificati attraverso il caricamento di CSR (Certificate Signing Request) - esclusivamente per il canale WS;
- svolgimento dei test di interoperabilità previsti;
- presa visione dell'Accordo di Servizio a conclusione del superamento dei test;
- richiesta del passaggio in produzione.

In linea generale, questi aspetti vengono gestiti dalla software house nell'interesse dei propri clienti, quali commercialisti e associazioni; pertanto, si omettono ulteriori dettagli.

Aggiornato il numero massimo di codici destinatario disponibili

Il Codice Destinatario serve a identificare il canale telematico su cui inviare la fattura; si tratta di un codice alfanumerico composto da 7 caratteri, che può essere uno dei codici assegnati dal Sistema di Interscambio ai soggetti con un canale accreditato per la ricezione. Questi codici vengono richiesti tramite la funzione "Richiesta codici destinatario B2B" disponibile nel Sistema di Accreditamento.

Dopo il passaggio in produzione tramite il Sistema di Accreditamento, gli utenti dei canali abilitati alla ricezione sono autorizzati a richiedere i codici destinatario.

La versione 1.9.1 delle specifiche tecniche ha introdotto una modifica al numero di codici destinatario richiedibili dall'utente, portando il limite massimo a 300.

Nuova codifica per il blocco AltriDatiGestionali per le fatture degli sportivi

Il blocco "AltriDatiGestionali" rappresenta una sezione informativa opzionale che consente l'inserimento di dati rilevanti per la gestione automatizzata della fattura elettronica e dei relativi contenuti. Gli elementi inclusi possono essere impiegati per lo scambio di informazioni concordate tra le parti coinvolte.

Per ogni riga della fattura, si possono aggiungere diversi blocchi "AltriDatiGestionali" senza un limite massimo. L'unica restrizione riguarda la dimensione totale del file della fattura, che non deve superare i 5 MB.

I lavoratori sportivi

Ai sensi dell'art. 36, comma 6, del D.Lgs. n. 36/2021, i compensi percepiti per attività di lavoro sportivo dilettantistico, sia in regime di lavoro subordinato che autonomo (incluse collaborazioni coordinate e continuative), non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini fiscali fino al limite complessivo di € 15.000.

Soltanto il reddito che supera i € 15.000 è soggetto a tassazione IRPEF.

Per indicare correttamente in fattura i compensi relativi al lavoro sportivo dilettantistico, come previsto dall'articolo 36, comma 6, del D.Lgs. n. 36/2021, occorre specificare che tali importi sono esenti da tassazione fino a € 15.000 all'anno. Per facilitare questa operazione è stata introdotta la nuova codifica ESENZSPORT nel blocco AltriDatiGestionali.

Cambiati gli importi massimi detraibili per l'università nel 2025

In conformità con l'art. 15 comma 1 lett. e) del TUIR, le spese sostenute per tasse e contributi di iscrizione ai corsi universitari, sia presso università statali che non statali, sono detraibili dall'IRPEF lorda nella misura del 19%. Relativamente alle università non statali, vengono annualmente stabiliti i limiti massimi delle spese di frequenza ammesse alla detrazione; qualsiasi importo eccedente tali limiti non risulta detraibile.

Per la dichiarazione dei redditi di quest'anno (modelli REDDITI PF 2026 e 730/2026), il DM del 30 dicembre 2025, pubblicato sulla G.U. del 27 marzo 2026 n. 72, ha stabilito i nuovi importi massimi detraibili per il periodo d'imposta 2025. Questi importi sono diversi da quelli previsti dal 2021 al 2024: rispetto al 2024, il limite di detrazione è stato abbassato per i corsi dell'area "medica" e aumentato per quelli dell'area "sanitaria".

Per il 2025, si deve considerare sia l'area disciplinare del corso presso università non statali sia la zona geografica della sede (Nord, Centro, Sud, Isole).

- Sud e Isole: Campania, Molise, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia e Sardegna.
- Centro: Toscana, Umbria, Marche, Abruzzo e Lazio;
- Nord: Valle d'Aosta, Piemonte, Lombardia, Veneto, Trentino Alto Adige, Friuli Venezia Giulia, Liguria ed Emilia Romagna;
- Area umanistico-sociale: soglia di 3.200 euro nel Nord, 2.750 euro al Centro (era 2.800 euro) e 2.550 euro per Sud e Isole (era 2.500 euro).
- Area scientifico-tecnologica: massimo di 3.700 euro nel Nord, 2.900 euro al Centro e 2.600 euro per Sud e Isole.
- Area sanitaria: tetto di 4.100 euro nel Nord (prima 3.900 euro), 3.100 euro al Centro (era 2.900 euro) e 3.050 euro per Sud e Isole (era 2.700 euro).
- Area medica: limite di 3.600 euro nel Nord (precedentemente 3.900 euro), 2.900 euro al Centro (era 3.100 euro) e 2.650 euro per Sud e Isole (era 2.900 euro).

Per l'anno 2025, il tetto massimo detraibile al 19% per tasse e contributi di iscrizione ai corsi universitari non statali varia a seconda dell'area disciplinare e della zona geografica.

Per il 2025, la detrazione massima delle spese universitarie non statali per dottorati, specializzazioni e master è: 4.100 euro al Nord (in aumento rispetto ai 3.900 euro fino al 2024), 3.100 euro al Centro e 3.050 euro al Sud/Isole (in aumento rispetto ai 2.900 euro fino al 2024).

Tra le spese detraibili, rispettando i limiti massimi indicati, rientrano ad esempio le tasse di immatricolazione e iscrizione, le soprattasse per gli esami di profitto o di laurea, la quota per la partecipazione ai test di accesso, e altre spese simili.

Agli importi massimi agevolabili menzionati si aggiunge l'importo relativo alla tassa regionale per il diritto allo studio universitario, ai sensi dell'art. 3 commi 20-23 della L. 549/95; le spese riferite a tale tassa regionale risultano pertanto detraibili senza incidere sul limite massimo agevolabile. In conformità all'art. 15 comma 2 del TUIR, tali spese sono comunque detraibili anche se sostenute nell'interesse dei familiari fiscalmente a carico definiti dall'art. 12.

Si ricorda che le spese sostenute nel 2025 per la frequenza di corsi di istruzione universitaria, detraibili nella misura del 19% ai sensi della lett. e) dell'art. 15, comma 1, del TUIR, sono soggette sia alle disposizioni dell'art. 16-*ter* del TUIR, che a decorrere dal 1° gennaio 2025 introducono nuovi limiti per i contribuenti con reddito complessivo superiore a 75.000 euro, sia a quelle previste dall'art. 1, comma 629, della L. 160/2019, che dal 1° gennaio 2020 stabiliscono la parametrazione per i soggetti con reddito complessivo superiore a 120.000 euro.

L'Approfondimento

DL n. 84/2025 – Le novità in materia di operazioni straordinarie – prima parte

Premessa

Come noto, le operazioni straordinarie neutrali, quali fusioni, scissioni e conferimenti di azienda, sono state rivisitate dal DL n. 84/2025.

Detto ciò, osserviamo che le modifiche legislative che hanno interessato le citate operazioni straordinarie non si sono limitate al tema del trasferimento delle perdite, ma hanno coinvolto anche le aggregazioni professionali, recentemente inserite nel nostro ordinamento tramite l'art. 177-bis del TUIR[1].

[1] **L'art. 177-bis del TUIR afferma che: "1. I conferimenti di un complesso unitario di attività materiali e immateriali, inclusa la clientela e ogni altro elemento immateriale, nonché di passività, organizzato per l'esercizio dell'attività artistica o professionale, in una società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico, di cui all'articolo 10 della legge 12 novembre 2011, n. 183, non costituiscono realizzo di plusvalenze o minusvalenze; il soggetto conferente assume, quale valore delle partecipazioni ricevute, la somma algebrica dei valori fiscalmente riconosciuti di attività e passività conferite e il soggetto conferitario subentra nella posizione di quello conferente in ordine a quanto ricevuto, facendo risultare da apposito prospetto di riconciliazione della dichiarazione dei redditi i dati esposti nelle scritture contabili e i valori fiscalmente riconosciuti.**

2. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano anche:

- **a) ai conferimenti in società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico diverse da quelle di cui al comma 1;**
- **b) agli apporti in associazioni o società semplici di cui all'art. 5, costituite per l'esercizio in forma associata di arti e professioni;**
- **c) alle trasformazioni, fusioni e scissioni di società tra professionisti di cui al comma 1 e alla lett. a), nonché alle medesime operazioni delle associazioni o società semplici di cui alla lett. b) e tra le società di cui al comma 1 e alla lett. a) e le associazioni o società semplici di cui alla lettera b);**
- **d) al trasferimento per causa di morte o per atto gratuito di un complesso unitario di attività materiali e immateriali, inclusa la clientela e ogni altro elemento immateriale, nonché di passività, organizzato per l'esercizio dell'attività artistica o professionale svolta in forma individuale.**

3. I criteri di cui al comma 1 si applicano anche qualora, a seguito della cessazione, entro cinque anni dall'apertura della successione, dell'esercizio in forma associata di arti e professioni da parte degli eredi, la predetta attività resti svolta da uno solo di essi.

4. Al fine di evitare salti o duplicazioni di imposizione, nel caso di passaggio, per effetto delle disposizioni di cui ai commi precedenti, da un periodo di imposta soggetto alla determinazione del reddito di lavoro autonomo ai sensi dell'art. 54 a un periodo di imposta soggetto alla determinazione del reddito d'impresa ai sensi degli artt. 56 e 83, i componenti positivi e negativi che hanno già concorso alla formazione del reddito, in base alle regole del regime di determinazione del reddito di lavoro autonomo, non assumono rilevanza nella determinazione del reddito d'impresa dei periodi di imposta successivi; corrispondenti criteri si applicano per l'ipotesi inversa di passaggio da un periodo di imposta soggetto alla determinazione del reddito d'impresa a un periodo d'imposta soggetto alla determinazione del reddito di lavoro autonomo. Si applica, in quanto compatibile, l'art. 170, commi 3 e 4, anche in caso di fusioni e scissioni.

Per le aggregazioni professionali restava in piedi, infatti, il tema del potenziale abuso di diritto, che con ogni probabilità avrebbe frenato la realizzazione di queste operazioni, ma che è stato scongiurato con l'inserimento del comma 4-bis nel citato art. 177-bis del TUIR.

Di seguito l'analisi della questione.

Il trasferimento delle perdite nei conferimenti d'azienda

Con l'art. 2 del DL n. 84/2025 il Legislatore ha inserito nell'art. 176 del TUIR il comma 5 bis in materia conferimento d'azienda.

Nello specifico, tramite la nuova disposizione viene stabilito che "***Alla società conferitaria si applicano le disposizioni di cui all'art. 173, comma 10, riferendosi alla stessa le disposizioni riguardanti la società beneficiaria della scissione e avendo riguardo all'ammontare del patrimonio netto quale risulta dall'ultimo bilancio chiuso anteriormente alla data di efficacia del conferimento***".

Dalla lettura della disposizione si ricava che nelle operazioni straordinarie la posizione della società conferitaria deve essere equiparata a quella della società beneficiaria.

Facciamo subito notare che questa equiparazione ha sollevato più di qualche perplessità non solo a livello normativo, ma anche per le modalità operative.

Vediamo di capirne i motivi.

È risaputo che quando si parla di operazioni straordinarie neutrali si è soliti riferirsi alla fusione, alla scissione e al conferimento di azienda, che nella prassi sono quelle più utilizzate.

Tuttavia, se a livello fiscale è possibile considerarle tutte allo stesso modo, ciò non può altrettanto dirsi sul fronte civilistico, perché trattasi di negozi giuridici molto diversi tra loro.

Perciò la prima domanda da porsi è se il conferimento (di azienda) e la scissione societaria sono operazioni analoghe da un punto di vista civilistico.

4-bis. Ai fini dell'art. 10-bis della Legge n. 212/2000 non rilevano le operazioni straordinarie di cui al presente articolo e la successiva cessione delle partecipazioni ricevute".

Ebbene, osserviamo anzitutto che seppur povero di contenuti il codice civile considera il conferimento come una operazione di natura realizzativa.

Al contrario sul piano fiscale il conferimento è considerato come una operazione con valenza associativa[2].

La riprova sta nel fatto che molti equiparano il conferimento al contratto di compravendita, dal quale si differenzierebbe solo per la modalità di corresponsione del corrispettivo che non avviene in denaro ma permutando l'azienda con la partecipazione.

Su questa linea si pone anche l'art. 2254 del c.c.[3] che prevede che al conferitario spettano le stesse garanzie poste a tutela dell'acquirente circa i vizi della cosa compravenduta.

Occorre aggiungere, inoltre, che nella sentenza n. 9523/2001 i giudici della Corte di Cassazione hanno ritenuto applicabile al conferimento di azienda l'azione revocatoria fallimentare, che di regola trae impulso dai contratti di compravendita.

Diversamente, secondo la dottrina maggioritaria le operazioni di fusione e scissione darebbero luogo a una successione universale, ovvero a "***sottentrare d'un soggetto ad un altro nella titolarità di tutte le situazioni giuridiche facenti capo a questo, col carattere dell'unicità del titolo dell'acquisto e dell'identità fra la posizione dell'autore e quella del successore***".

È pur vero che in nessuna delle operazioni citate si realizzano plusvalenze, ma porre in essere un contratto realizzativo (conferimento) è sicuramente diverso dal realizzare una operazione (fusione o scissione) che viene qualificata come una successione universale.

La distinzione tra i due tipi di operazioni può, comunque, ricavarsi dal testo normativo dell'art. 176, comma 1[4] e 172 e 173 dello stesso TUIR.

---

[2] Si veda sul punto D. Stevanato (a cura di), La fiscalità delle operazioni straordinarie di impresa, Milano, 2002.

[3] L'art. 2254 del c.c. dispone che: "Per le cose conferite in proprietà la garanzia dovuta dal socio e il passaggio dei rischi sono regolati dalle norme sulla vendita.
Il rischio delle cose conferite in godimento resta a carico del socio che le ha conferite. La garanzia per il godimento è regolata dalle norme sulla locazione".

[4] L'art. 176, comma 1 del TUIR stabilisce che: "1. I conferimenti di aziende effettuati tra soggetti residenti nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese commerciali, non costituiscono realizzo di plusvalenze o minusvalenze. Tuttavia il soggetto conferente deve assumere, quale valore delle partecipazioni ricevute, l'ultimo valore fiscalmente riconosciuto dell'azienda conferita e il soggetto conferitario subentra nella posizione di quello conferente in ordine agli elementi dell'attivo e del passivo dell'azienda stessa, compreso il valore dell'avviamento, facendo risultare da apposito

Più precisamente, per il conferimento di azienda il comma 1 dell'art. 176 del TUIR prevede che il soggetto conferitario subentra nella posizione di quello conferente in ordine agli elementi dell'attivo e del passivo dell'azienda.

La norma non parla, quindi, di un "***subentro generalizzato***" nelle posizioni del patrimonio netto. Rimanendo questa posta ancorata alla sfera del conferente.

Nella fusione, ma soprattutto nella scissione, invece, il subentro è totale e comprende anche la frazione di patrimonio netto trasferito.

Da qui sorge spontanea la seguente domanda: com'è possibile che in una operazione realizzativa, seppur ai soli fini civilistici, qual'è il conferimento di azienda si possano trasferire poste di patrimonio netto per le quali la conferitaria non opera alcun subentro?

Ebbene, inserendo il nuovo comma 5-bis, nell'art. 176 del DL n. 84/2025, il Legislatore tenta, seppur senza riuscirci a parere di molti, di non incorrere in una evidente contraddizione.

Il che, però, accade in due commi del citato art. 176 del TUIR, dove:

- al comma 1, che non viene toccato, si continua a prevedere che la conferitaria subentra nelle sole poste dell'attivo e del passivo dell'azienda conferita; mentre
- al comma 5-bis, si afferma che la conferitaria subentra, sostanzialmente, anche nelle poste del netto, intestandosi perdite fiscali che sarebbero legittimamente trasferibili solo a fronte di una operazione di successione universale, ovvero a una operazione diversa dal conferimento di azienda.

Di conseguenza, per effetto del nuovo comma 5-bis la conferitaria potrà trasferite le perdite, seguendo i dettami stabiliti dall'art. 172, commi 7, 7-bis e 7-ter del TUIR[5], tenendo conto

prospetto di riconciliazione della dichiarazione dei redditi i dati esposti in bilancio e i valori fiscalmente riconosciuti".

[5] **L'art. 172, commi 7, 7-bis e 7 ter del TUIR prevede che: "7. Le perdite delle società che partecipano alla fusione, compresa la società incorporante, possono essere portate in diminuzione del reddito della società risultante dalla fusione o incorporante per la parte del loro ammontare che non eccede il valore economico del patrimonio netto della società che riporta le perdite; tale valore, determinato alla data di efficacia della fusione ai sensi dell'art. 2504-bis del codice civile, deve risultare da una relazione giurata di stima redatta da un soggetto designato dalla società, scelto tra quelli di cui all'art. 2409-bis, primo comma, del codice civile e al quale si applicano le disposizioni di cui all'art. 64 del codice di procedura civile. Ai fini del primo periodo, il valore economico del patrimonio netto ridotto di un importo pari al doppio della somma dei conferimenti e versamenti fatti negli ultimi ventiquattro mesi anteriori alla data di efficacia della fusione, ai sensi dell'art. 2504-bis del codice civile; tra i predetti versamenti non si comprendono i contributi erogati a norma di legge dallo Stato o da altri enti pubblici. In assenza della relazione giurata di stima, il riporto delle perdite è consentito nei limiti del valore del rispettivo patrimonio netto contabile quale risulta dall'ultimo bilancio o, se inferiore, dalla situazione patrimoniale di cui all'art. 2501-quater del codice civile, senza tener conto dei conferimenti e**

che, come limite del patrimonio netto, si deve assumere quello che emerge dall'ultimo patrimonio netto della conferente risultante dall'ultimo bilancio approvato prima del conferimento.

Sul punto si evidenzia che dal testo del comma 5-bis non si capisce, però, se sia possibile utilizzare come tetto il valore economico del netto patrimoniale.

Non è chiaro, altresì, se la perdita fiscale in capo alla conferente potrà avvenire per intero o solo in proporzione al patrimonio trasferito sul patrimonio netto contabile totale della società conferente.

Un aiuto in tal senso potrebbe venire dalla disposizione che regolamenta la fiscalità della scissione con scorporo, ovvero l'art. 173, comma 15-ter del TUIR[6].

---

versamenti fatti negli ultimi ventiquattro mesi anteriori alla data cui si riferisce la situazione stessa; tra i predetti versamenti non si comprendono i contributi erogati a norma di legge dallo Stato o da altri enti pubblici. La possibilità di riporto in diminuzione di cui ai periodi precedenti è subordinata alle condizioni che dal conto economico della società che riporta le perdite relativo:

- **a) all'esercizio precedente a quello nel corso del quale la fusione ha efficacia ai sensi dell'art. 2504-bis del codice civile risulti un ammontare di ricavi e proventi dell'attività caratteristica e un ammontare delle spese per prestazioni di lavoro subordinato e relativi contributi, di cui all'art. 2425 del codice civile, superiore al 40 per cento di quello risultante dalla media degli ultimi due esercizi anteriori; per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali si assumono le componenti di conto economico corrispondenti;**
- **b) all'intervallo di tempo che intercorre tra l'inizio dell'esercizio nel corso del quale la fusione ha efficacia ai sensi dell'art. 2504-bis del codice civile e la data antecedente a quella di efficacia della fusione, redatto in osservanza dei principi contabili applicati ai fini della redazione del bilancio di esercizio, risulti un ammontare di ricavi e proventi dell'attività caratteristica e un ammontare delle spese per prestazioni di lavoro subordinato e relativi contributi, di cui all'art. 2425 del codice civile, ragguagliato ad anno, superiore al 40 per cento di quello risultante dalla media degli ultimi due esercizi anteriori; per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali si assumono le componenti di conto economico corrispondenti.**

7-bis. In caso di retrodatazione degli effetti fiscali della fusione ai sensi del comma 9, le limitazioni del comma 7 si applicano anche alla perdita, determinata secondo le regole ordinarie, che si sarebbe generata in modo autonomo in capo alla società incorporata in relazione al periodo che intercorre tra l'inizio del periodo d'imposta e la data antecedente a quella di efficacia della fusione ai sensi dell'art. 2504-bis del codice civile.

7-ter. Le disposizioni dei commi 7, e 7-bis si applicano anche agli interessi passivi indeducibili oggetto di riporto in avanti di cui all'art. 96, comma 5, nonché all'eccedenza, ai sensi dell'art. 5 del Dlgs n. 216/2023, n., relativa all'aiuto alla crescita economica di cui all'articolo 1, comma 4, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 214/2011".

[6] **L'art. 173, comma 15-ter del TUIR sancisce che: "In caso di scissione mediante scorporo di una società in una società beneficiaria preesistente si applicano le disposizioni del presente articolo, con esclusione dei commi 3, 7 e 9. Tuttavia, se lo scorporo ha a oggetto beni, attività o passività che non costituiscono aziende o partecipazioni prive dei requisiti di cui all'articolo 87, comma 1, lettere c) e d), le partecipazioni ricevute dalla società scissa sono ammesse al regime di esenzione se e quando maturano i relativi requisiti sempre che il possesso delle stesse partecipazioni sussista almeno dall'inizio del terzo periodo d'imposta anteriore al successivo realizzo".**

Nella scissione con scorporo per il trasferimento delle posizione soggettive, ex art. 173, comma 4 del TUIR[7], si richiede di calcolare il patrimonio netto contabile trasferito in percentuale rispetto al patrimonio totale della scindenda.

Pertanto, nella scissione con scorporo solo una quota di perdita viene trasferita.

Detto ciò, non si può non far notare che anche la scelta del citato comma 15-ter in materia di trasferimento delle perdite fiscali nella scissione con scorporo ha sollevato qualche dubbio.

Dal punto di vista della scissa, infatti, non vi è una attribuzione di patrimonio netto ma solo la permutazione di beni di I grado in beni di II grado. Pertanto, scegliere di non trasferire le perdite forse sarebbe stata la soluzione legislativa più corretta.

Ad ogni modo, anche ricorrendo per analogia alla fiscalità della scissione con scorporo non si può che osservare che detta operazione rimane pur sempre una scissione e in quanto tale è una operazione diversa dal conferimento di azienda.

Nonostante ciò, l'analogia contabile tra scissione con scorporo e conferimento di azienda sembra essere l'unica opzione per tentare di capire le confuse e non condivisibili scelte normative del DL n. 84/2025.

Il trasferimento delle perdite nelle operazioni di fusione e scissione

Con l'art 2, comma 1, lett. b) del DL n. 84/2025 il Legislatore è intervenuto nuovamente nell'art. 172, comma 7, TUIR, sostituendo le parole "***ridotto di un importo pari al prodotto tra la somma dei conferimenti e versamenti fatti negli ultimi 24 mesi anteriori alla data di efficacia della fusione ai sensi dell'art. 2504-bis del c.c. e il rapporto tra lo stesso valore economico (risultante da una relazione giurata di stima) e il valore del***

[7] **L'art. 173, comma 4 del TUIR afferma che: "Dalla data in cui la scissione ha effetto, a norma del comma 11, le posizioni soggettive della società scissa, ivi compresa quella indicata nell'art. 86, comma 4, quali risultanti al termine dell'ultimo periodo d'imposta della società scissa chiuso prima della data di efficacia della scissione ai sensi dell'art. 2506-quater del codice civile, escluse le eccedenze d'imposta utilizzabili in compensazione, anche ai sensi dell'art. 17 del Dlgs n. 241/1997, e i crediti di imposta chiesti a rimborso, di natura diversa da quella agevolativa, e i relativi obblighi strumentali della società scissa sono attribuiti alle beneficiarie e, in caso di scissione parziale, alla stessa società scissa, in proporzione delle rispettive quote del patrimonio netto contabile trasferite o rimaste, salvo che trattasi di posizioni soggettive connesse specificamente o per insiemi agli elementi del patrimonio scisso, nel qual caso seguono tali elementi presso i rispettivi titolari".**

patrimonio netto contabile" con le parole "***ridotto di un importo pari al doppio della somma dei conferimenti e versamenti fatti negli ultimi 24 mesi anteriori alla data di efficacia della fusione ai sensi dell'art. 2504-bis del c.c.***".

Tale modifica semplifica sicuramente il calcolo, che prima pareva privo di senso, ma sembra non essere ancora la soluzione migliore perché non tiene conto della diminuzione del valore economico dell'azienda o, comunque, del patrimonio delle società che partecipano alle operazioni di fusione e scissione.

Segue un esempio.

Esempio 1

Supponiamo di avere i seguenti dati:

- la somma dei conferimenti e dei versamenti degli ultimi 24 mesi è pari a € 2.000;
- il patrimonio netto contabile ammonta a € 16.000;
- il valore economico dell'azienda è pari a € 24.000.

Il calcolo ante decreto doveva essere effettuato come segue:

- rapporto tra valore economico e patrimonio netto contabile:
  24.000 : 16.000 = 1,5;
- prodotto tra la somma degli apporti e la risultanza dell'indicato rapporto:
- **2.000 x 1,5 = 3.000**;
- risultato netto:
  24.000 - 3.000 = 21.000.
  Il calcolo post Decreto deve, invece, essere così effettuato:
- doppio della somma degli apporti effettuati negli ultimi 24 mesi:
  2.000 x 2 = 4.000;
- risultato netto:
  24.000 - 4.000 = 20.000.

L'Approfondimento

La pubblicità delle sovvenzioni e contributi pubblici 2025

Le imprese, le associazioni e le cooperative che nel corso del 2025 hanno percepito benefici economici pubblici di ammontare complessivo pari o superiore a 10.000 euro sono tenute ad adempiere all'obbligo di "trasparenza", fornendo specifiche informazioni nella Nota integrativa al bilancio ovvero sul proprio sito Internet o sul portale digitale dell'associazione di categoria di appartenenza.

INQUADRAMENTO NORMATIVO

L'obbligo di trasparenza sulle erogazioni pubbliche trova il proprio fondamento nell'articolo 1, commi da 125 a 125-sexies e 127, Legge n. 124/2017, che impone a imprese, associazioni e cooperative di rendere note le sovvenzioni, i contributi e gli altri aiuti ricevuti da soggetti pubblici.

Tale obbligo è stato confermato e rafforzato dal D.Lgs. n. 184/2025 ("Codice degli incentivi"), il cui articolo 22, comma 4, stabilisce che gli atti di concessione degli incentivi sono soggetti all'obbligo di pubblicazione di cui all'articolo 26, comma 2, D.Lgs. n. 33/2013, confermando al contempo gli obblighi di pubblicità delle erogazioni pubbliche. Sono esclusi da entrambi gli obblighi gli atti riferiti ad aiuti registrati nel Registro Nazionale Aiuti di Stato (RNA).

> ⚠ **Aggiornamento normativo**
>
> Nella bozza del DL n. 19/2026 ("Decreto PNRR 2026") era prevista l'abrogazione dell'obbligo in esame. Tale disposizione non è stata confermata nel testo pubblicato in G.U., né figura nel testo in corso di conversione (approvato dalla Camera il 9.4.2026, ora al Senato). L'adempimento rimane pertanto obbligatorio.

Per quanto attiene al **regime sanzionatorio**, si ricorda che a seguito delle proroghe succedutesi nel tempo – l'ultima delle quali disposta dal DL n. 198/2022 fino al 31.12.2023 – dall'1.1.2024 il regime è divenuto pienamente operativo.

SOGGETTI OBBLIGATI E MODALITÀ DI PUBBLICAZIONE

Cominciamo l'analisi partendo dai soggetti che sono tenuti all'adempimento.

Società di capitali, società di persone e ditte individuali

Per tali soggetti le informazioni devono essere fornite:

- nella Nota integrativa al bilancio d'esercizio ordinario o consolidato;
- in caso di bilancio in forma abbreviata o di assenza dell'obbligo di Nota integrativa (micro-imprese, società di persone, ditte individuali, inclusi i contribuenti forfetari e minimi), mediante pubblicazione entro il 30.6 di ogni anno sul proprio sito Internet ovvero, in mancanza, sul portale digitale dell'associazione di categoria.

Semplificazione ex DL n. 73/2022

Per gli enti che adempiono nell'ambito della Nota integrativa del bilancio d'esercizio o consolidato il termine non è il 30 giugno ma coincide con quello previsto per l'**approvazione del bilancio dell'anno successivo**. La norma si applica certamente alle **società che redigono bilancio abbreviato**; per le **micro-imprese** esiste un dubbio interpretativo, risolto in senso positivo dalla dottrina prevalente: esse potrebbero riportare le informazioni in calce allo Stato patrimoniale.

Altri soggetti

Le seguenti categorie adempiono all'obbligo tramite pubblicazione entro il 30.6 di ogni anno sul proprio sito Internet o su analogo portale digitale:

- Associazioni, fondazioni, ONLUS (comprese quelle di protezione ambientale a carattere nazionale e quelle con presenza in almeno 5 Regioni; associazioni dei consumatori/utenti);
- Cooperative sociali che svolgono attività a favore di stranieri.

Precisazione ministeriale

Il Ministero del Lavoro (Circolare 11.1.2019, n. 2) ha chiarito che i soggetti diversi dalle imprese, in assenza di sito Internet, possono pubblicare le informazioni anche sulla propria pagina Facebook o sul sito Internet della rete associativa di appartenenza.

SCADENZE PER I BENEFICI PERCEPITI NEL 2025

La tabella seguente riepiloga le scadenze applicabili ai benefici economici pubblici complessivamente pari o superiori a € 10.000 incassati nel 2025.

Soggetto	Tipologia bilancio	Modalità	Termine
Società di capitali	Ordinario / consolidato	Nota integrativa	Approvazione bilancio 2025 (entro 30.4 / 29.6.2026)
Società di capitali	Abbreviato	Sito Internet / portale digitale	30.6.2026
Società di capitali	Abbreviato	Nota integrativa	Approvazione bilancio 2025 (entro 30.4 / 29.6.2026)
Micro-imprese / Soc. di persone / Ditte individuali	—	Sito Internet / portale digitale	30.6.2026
Associazioni / Fondazioni / ONLUS / Coop. sociali per stranieri	—	Sito Internet / portale digitale / Facebook	30.6.2026

(1) Per le micro-imprese potrebbe trovare applicazione la semplificazione ex DL n. 73/2022 con possibilità di riportare le informazioni in calce allo Stato patrimoniale.

(2) Per tali soggetti potrebbe applicarsi la semplificazione ex DL n. 73/2022 qualora redigano la Nota integrativa.

Benefici economici da segnalare

Caratteristiche dei benefici

Devono essere segnalate le *"sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, in denaro o in natura, non aventi carattere generale e privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria"*, effettivamente erogati nell'esercizio finanziario precedente da Pubbliche Amministrazioni o soggetti ad esse assimilati.

I requisiti essenziali, secondo la Nota congiunta CNDCEC-Assonime 9.5.2019, sono:

- Criterio di cassa: si considerano i benefici "effettivamente erogati" nel periodo. Per le erogazioni non in denaro, rileva l'esercizio in cui il vantaggio è fruito.
- Soglia cumulativa: il limite di € 10.000 è cumulativo (tutti i benefici ricevuti) e non riferito alle singole erogazioni. Se superata la soglia, vanno pubblicate anche le singole voci inferiori.
- A prescindere dalla forma: l'obbligo si applica indipendentemente dalla forma del beneficio (sovvenzione, credito, bene in natura, ecc.).

Soggetti erogatori rilevanti

L'obbligo scatta per i benefici erogati da:

- Pubblica Amministrazione ex articolo 1, comma 2, D.Lgs. n. 165/2001 (tutte le Amministrazioni dello Stato, Regioni, Comuni, enti del SSN, Agenzia delle Entrate, CONI, ecc.);
- Altri soggetti ex articolo 2-bis, D.Lgs. n. 33/2013 (Autorità portuali, enti pubblici economici, ordini professionali, società in controllo pubblico, fondazioni e enti di diritto privato con bilancio > € 500.000 a prevalente finanziamento pubblico, ecc.).

AIUTI ESCLUSI DALL'OBBLIGO DI TRASPARENZA

Sono esclusi dall'obbligo di pubblicazione i seguenti aiuti:

- Aiuti di Stato e "de minimis" registrati nel Registro Nazionale Aiuti di Stato (RNA): la registrazione tiene luogo di tutti gli obblighi di pubblicazione, automaticamente e senza necessità di menzione da parte del beneficiario.
- Aiuti aventi carattere generale: agevolazioni riconosciute a tutti i soggetti che presentano determinate condizioni (es. crediti d'imposta generalizzati, contributo del 5‰).
- Corrispettivi, retribuzioni e risarcimenti: apporti che trovano fonte in un rapporto sinallagmatico (scambio prestazione/corrispettivo).

CONTENUTO E FORMULAZIONE DELLA PUBBLICAZIONE

Le informazioni devono essere fornite preferibilmente in forma schematica e di immediata comprensibilità. Devono essere indicate:

- denominazione e codice fiscale del soggetto ricevente;
- denominazione del soggetto erogante;
- somma incassata per ogni singolo rapporto giuridico sottostante;
- data di incasso;
- causale.

Per i vantaggi in natura (beni strumentali, immobili concessi in comodato, liberalità) va utilizzato il valore dichiarato dalla P.A. erogante ovvero il valore di rilevazione iniziale in bilancio.

Nella nota integrativa, la formulazione che si consiglia è la seguente:

"In riferimento all'art. 1, comma 125-bis, Legge n. 124/2017, si segnala che la società ha ricevuto, nel corso dell'esercizio oggetto del presente bilancio (2025), sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti pubblici in denaro o in natura, non aventi carattere generale, dettagliati nella seguente tabella"

Soggetto erogante	Somma incassata	Data di incasso	Causale

…	…	…	…

Per le società con esercizio non coincidente con l'anno solare, vanno segnalati i benefici ricevuti nell'esercizio finanziario precedente (es. per esercizio 1.7.2025–30.6.2026, vanno indicati i contributi percepiti in tale periodo).

Regime sanzionatorio

Le sanzioni applicabili che sono operative dal 1.1.2024, sono:

- Sanzione pecuniaria pari all'1% di quanto ricevuto, con un minimo di € 2.000.
- Sanzione accessoria dell'adempimento all'obbligo.

Decorsi 90 giorni dalla contestazione senza che il soggetto provveda, è prevista l'integrale restituzione del beneficio ricevuto.

La verifica dell'inadempimento è attribuita alla Pubblica Amministrazione erogante / Amministrazione vigilante, che provvede all'irrogazione della sanzione ai sensi della Legge n. 689/81.

IN SINTESI

I soggetti che nel 2025 hanno incassato benefici pubblici ≥ € 10.000 devono procedere all'adempimento di trasparenza entro il 30 giugno 2026 (ovvero entro il termine di approvazione del bilancio 2025 per chi vi provvede in Nota integrativa). L'obbligo non riguarda gli aiuti presenti nel RNA. Il regime sanzionatorio è pienamente vigente dall'inizio del 2024.

L'Approfondimento

Doppio Binario tra Giudizio Tributario e Giudizio Penale – interviene la Corte Costituzionale

PREMESSA

Il D.Lgs. 87/2024 – *Revisione del sistema sanzionatorio tributario* – entrato in vigore dal 29/06/2024, introduceva l'art. 21-bis al D.Lgs. 74/2000 - *Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto* **–** prevedendo che la sentenza penale irrevocabile di assoluzione piena, pronunciata all'esito del dibattimento penale con le formule "perché il fatto non sussiste" o "perché l'imputato non lo ha commesso", produca effetti vincolanti nel processo tributario relativamente ai medesimi fatti materiali.

Ebbene, tale previsione normativa è stata ampiamente disattesa dalle Corti di Giustizia Tributaria, tanto da richiedere pronuncia della Corte Costituzionale, che ha emesso la sentenza n. 50/2026 depositata il 13 aprile 2026.

La Corte Costituzionale è stata invitata a pronunciarsi sulla legittimità costituzionale dell'art. 21-bis del D.lgs. 74/2000 dalla Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado del Piemonte con Ordinanza del 10 marzo 2025 e dalla Corte di Giustizia Tributaria di Primo Grado di Roma con Ordinanza del 16 giugno 2025. Le due Ordinanze emesse dalle due distinte Corti di Giustizia sono state unificate trattando le medesime argomentazioni.

La Corte Costituzionale, dopo aver disaminato in fatto e considerato in diritto tutte le questioni di legittimità poste dalle Corti Tributarie, ha dichiarato inammissibili tutte le questioni di legittimità costituzionale sollevate, dando piena operatività all'art. 21-bis e quindi ponendo fine al doppio binario tra giudizio tributario e giudizio penale.

Ma andiamo per ordine, analizzando prima le questioni di legittimità poste dalle Corti Tributarie e successivamente le considerazioni e la pronuncia della Corte Costituzionale.

QUESTIONI DI LEGITTIMITÀ SOLLEVATE DALLE CORTI TRIBUTARIE

Entrambe le Corti Tributarie hanno sollevato questioni di legittimità costituzionale vertenti principalmente su:

- ✓ ***Violazione del Diritto di Difesa dell'Agenzia delle Entrate***, stabilito dall'art. 24 della Costituzione, sostenendo che il fisco non potrebbe intervenire nel procedimento penale per tutelare il credito fiscale derivante dall'illecito penale o comunque da fatti penalmente rilevanti che portano ad accertare un'evasione, specie dopo quanto affermato dalla Corte di Cassazione che, con sentenza a sezioni unite n. 29862 del 2022, stabilisce che la costituzione dell'Agenzia delle Entrate quale parte civile nel procedimento penale può essere consentita solo per un eventuale risarcimento del danno e non per il pagamento di tributi evasi, con conseguenza che l'Agenzia delle Entrate debba subire gli effetti della sentenza penale alla quale deve ritenersi estranea.

- ✓ ***Violazione del Principio di Uguaglianza***, stabilito dall'art. 3 della Costituzione, in quanto l'Agenzia delle Entrate non può inserirsi nel Giudicato Penale quale parte civile lesa, sostenendo che a differenza delle previsioni dell'art. 652 del c.p.p. che condiziona l'efficacia di un giudicato penale nei giudizi civili o amministrativi alla circostanza che il danneggiato si costituisca – o sia stato posto in condizioni di costituirsi – parte civile nel procedimento penale, non esiste alcuna condizione parimenti valevole per il fisco nel giudizio penale, creando una disparità tra fisco e contribuente in quanto solo quest'ultimo può far valere a suo favore il giudicato penale mentre l'Agenzia delle Entrate troverebbe una preclusione ad un analogo automatismo in caso di giudicato penale di condanna.

- ✓ ***Violazione del Principio di Capacità Contributiva***, stabilito dagli artt. 3 e 53 della Costituzione, in quanto attribuire un'efficacia preclusiva alla sentenza penale assolutoria si tradurrebbe in rinuncia fondata su principi non dimostrati della pretesa tributaria anche per i soggetti che hanno effettiva capacità contributiva. Tale situazione lederebbe la funzione dei Giudici Tributari, privandoli di qualsiasi potere valutativo autonomo sugli effetti di una sentenza penale.

- ✓ ***Violazione della Funzione Giurisdizionale e giusto processo***, stabilito dagli Artt. 102 e 111 della Costituzione, in quanto verrebbe inibito completamente al Giudice Tributario l'esercizio del potere valutativo sull'assoluzione penale, ledendo il principio di parità delle parti nel procedimento tributario.

CONSIDERAZIONI E PRONUNCIA DELLA CORTE COSTITUZIONALE

Tutte le questioni di illegittimità sono state vagliate ed analizzate dalla Corte Costituzionale, che in 30 pagine di ordinanza, per ognuna ha degnamente motivato l'inammissibilità facendo addirittura partecipare al giudizio il Presidente del Consiglio dei Ministri - rappresentato e difeso dall'Avvocatura Generale dello Stato - il quale sua volta ha chiesto di dichiarare inammissibili o manifestatamente infondate tutte le questioni poste dalle Corti Tributarie.

Quanto alla ***Violazione del diritto di difesa dell'Agenzia delle Entrate***, la Corte Costituzionale dichiara non fondata la questione, articolando una risposta su più livelli argomentativi di notevole interesse sistematico.

Precisa la Corte che le fattispecie penal-tributarie non attengono tanto all'interesse fiscale in senso stretto, ma alla verifica del corretto adempimento degli obblighi tributari, espressione del dovere di solidarietà di cui agli artt. 2 e 53 della Costituzione. Il Pubblico Ministero, nell'esercitare l'azione penale anche per reati tributari, tutela istituzionalmente questo interesse *superindividuale*, avvalendosi della Polizia Giudiziaria per l'accertamento di tali illeciti.

In secondo luogo valorizza il raccordo istituzionale tra Pubblico Ministero e Agenzia delle Entrate strutturato dallo stesso D.lgs. 87/2024 che ha aggiunto il comma 3-quater all'art. 129 delle disposizioni attuative del c.p.p., secondo cui quando il Pubblico Ministero esercita l'azione penale per reati tributari informa la competente direzione provinciale dell'Agenzia delle Entrate, dando notizia del capo di imputazione. L'Agenzia, a sua volta, dovrà rispondere trasmettendo l'attestazione relativa allo stato di definizione della violazione tributaria. Questo meccanismo consente all'Agenzia di contribuire attivamente, e quindi di essere attore, alla costruzione del quadro istruttorio del procedimento penale.

In terzo luogo la Corte sottolinea che il processo penale è finalizzato anche al recupero del tributo evaso. Esistono infatti previsioni normative quali la confisca diretta e per equivalente prevista dall'art. 12-bis del D.Lgs. 74/2000, la non punibilità in caso di estinzione del debito tributario prevista dall'art. 13, le circostanze attenuanti previste dall'art. 13-bis e le condizioni per il patteggiamento che incentrano il processo penale sul recupero dell'imposta evasa e non solo sull'applicazione delle sanzioni e della pena.

Quanto alla ***Violazione del Principio di Uguaglianza****,* la Corte Costituzionale ha ribadito l'ampia discrezionalità riconosciuta al legislatore in materia di configurazione degli istituti processuali, censurabile soltanto nei limiti della manifesta irragionevolezza o arbitrarietà delle scelte operate. Inoltre, nel merito, ha evidenziato la diversa prospettiva tra le due disposizioni: l'art. 652 c.p.p. è rivolto alle posizioni di soggetti che agiscono per il risarcimento del danno, quindi tutela il diritto al contraddittorio nel processo penale della persona danneggiata; l'art. 21-bis, invece, non riguarda un diritto individuale, ma l'interesse generale all'assolvimento del dovere tributario. Risulta così chiara la diversità di prospettiva: nel caso dell'art. 652 c.p.p. la scelta del legislatore è volta a garantire il diritto del danneggiato a non essere pregiudicato da un accertamento compiuto in un processo di cui non è stato parte; nel caso dell'art. 21-bis viene in rilievo l'interesse generale all'assolvimento del dovere tributario.

Quanto alla ***Violazione del Principio di Capacità Contributiva,*** la Corte Costituzionale ha ritenuto non fondata l'invocata asimmetria tra sentenza assolutoria e sentenza di condanna, affermando che la limitazione alla sola sentenza di assoluzione è frutto di una precisa indicazione del legislatore e si collega con le previsioni giurisprudenziali della Corte Europea dei Diritti dell'Uomo (CEDU), che ha ravvisato la violazione del paragrafo 1 dell'art.6, quando un giudicato penale di assoluzione non venga preso in considerazione nel processo tributario.

La Corte valorizza il principio del *ne bis in idem* come garanzia fondamentale del contribuente-imputato. La Corte Costituzionale richiama la sentenza n. 149 del 2022, secondo cui il *ne bis in idem* è preordinato a tutelare l'imputato non solo contro la prospettiva dell'inflizione di una seconda pena, ma anche contro la prospettiva di subire un secondo processo per il medesimo fatto. Questa valorizzazione del principio è coerente con l'evoluzione della giurisprudenza della CEDU e con l'orientamento della sezione tributaria della Suprema Corte, che aveva già evidenziato come la sostanziale simultaneità del procedimento penale e di quello amministrativo-tributario dovesse essere valutata nella prospettiva di una risposta punitiva unitaria, prevedibile e non sproporzionata.

Per quanto attiene alla ***Violazione della Funzione Giurisdizionale e giusto processo,*** al fine di evitare il rischio di un eccessivo disallineamento del processo penale e quello tributario, la Corte ha precisato la necessità di una interpretazione costituzionalmente

orientata dell'articolo 21-bis, diretta a fissare due eccezioni alla regola dell'efficacia di giudicato della sentenza penale di assoluzione nel processo tributario, che la norma riconosce a prescindere dalla formula assolutoria, dato il collegamento sistematico con il comma 5-bis l'art. 7 comma 5-bis del D.Lgs. 546/1992, che ha previsto l'obbligo del giudice tributario di annullare l'atto impositivo in caso di insufficienza di prove.

La prima eccezione è quella in cui, da un lato, vengano in considerazione fattispecie riconducibili a presunzioni legali tipiche, e dall'altro, la sentenza penale di assoluzione non consegua a un accertamento positivo della non esistenza del fatto (assoluzione). Si potrebbe infatti verificare, nelle fattispecie in cui operano queste presunzioni legali, che il giudice penale, non potendo applicare la presunzione legale ai fini della formazione del proprio convincimento, giunga a escludere la sussistenza di un determinato fatto (ad esempio, l'esterovestizione di una società) proprio quando il giudice tributario, applicando quella presunzione legale, sarebbe potuto arrivare, in assenza della prova contraria da parte del contribuente, a ritenere legittima la pretesa tributaria. La sentenza ha precisato che tale interpretazione è funzionale a un equilibrato raccordo tra il processo penale e quello tributario, dal momento che si deve ritenere difficilmente ipotizzabile che il contribuente non sia spinto, al fine di evitare la prosecuzione o l'avvio del processo tributario, a fornire, la prova contraria già all'interno del processo penale, risultando salvaguardate in tale modo le esigenze fisiologiche di semplificazione cui l'art. 21-bis è rivolto.

La seconda eccezione è quella in cui «l'assoluzione sia stata pronunciata esclusivamente in conseguenza dell'inutilizzabilità delle prove nel giudizio penale, le quali siano suscettibili però di esserlo, in quanto formate nel rispetto delle regole fiscali, in quello tributario. La sentenza ha chiarito che anche in questo caso si deve ritenere che non possa trovare applicazione la regola dell'art. 21-bis sul vincolo del giudicato penale per il giudice tributario, in quanto il giudice penale non si è basato sulla considerazione degli elementi di prova posti alla sua attenzione, neppure in termini negativi, ma si è meramente fermato alla "soglia" processuale della loro non utilizzabilità nel giudizio. In tali casi, quindi, spetterà al giudice tributario la verifica, secondo le regole dell'ordinamento fiscale, in ordine all'eventuale utilizzabilità di tali elementi probatori all'interno del processo tributario».

Il messaggio lanciato dalla Corte Costituzionale è chiaro: l'assoluzione piena non è solo una vittoria nel processo penale, ma diventa una verità giuridica destinata a valere anche davanti al giudice tributario.

Smartstudio

Come gli Agent AI possono aiutare il professionista nella contabilità e bilancio

Premessa

La contabilità e il bilancio rappresentano l'area dello studio professionale dove gli agenti AI possono generare il valore più immediato e misurabile. Questo articolo esplora le applicazioni concrete lungo l'intero ciclo contabile — dalla registrazione automatizzata delle fatture alla riconciliazione bancaria, dalla preparazione delle bozze di bilancio all'analisi degli scostamenti — affrontando al tempo stesso la domanda che viene prima di tutte: come deve cambiare la governance dello studio quando questi agenti diventano collaboratori autonomi? La risposta non è tecnica: è organizzativa, professionale e normativa.

Perché la contabilità è il territorio dove iniziare

La gestione della contabilità all'interno di uno studio professionale presenta una duplice natura. Da un lato è un'attività tecnica rigorosa, governata dai Principi contabili OIC, dal Codice civile e da un sistema di regole fiscali in continua evoluzione. Dall'altro, nella sua esecuzione quotidiana, è composta da operazioni che si ripetono migliaia di volte: caricare fatture, riconciliare conti, verificare la corrispondenza dei saldi bancari, calcolare l'IVA del periodo, effettuare le scritture di chiusura.

Questa combinazione — rigore nelle regole e ripetitività nell'esecuzione — è esattamente il profilo di attività su cui gli agenti AI lavorano meglio. Non perché sostituiscano il professionista nel ragionamento contabile, ma perché possono gestire in autonomia la parte meccanica, liberando il commercialista per ciò che conta davvero: valutare e interpretare i dati nel contesto aziendale del cliente, prendere le decisioni che richiedono esperienza e giudizio professionale maturo.

Esiste poi un secondo motivo per cui la contabilità è un punto di partenza naturale: i dati contabili sono strutturati, o almeno strutturabili. Grazie alla fattura elettronica la struttura del file XML è standard. Un estratto conto bancario ha una struttura prevedibile. I movimenti contabili seguono schemi ricorrenti. Questa strutturazione rende molto più semplice

configurare un agente affidabile rispetto ad attività basate su testi liberi o documenti eterogenei.

Prima di entrare nel dettaglio operativo, occorre però affrontare una distinzione fondamentale che spesso viene saltata: cosa significa, per uno studio professionale, adottare agenti AI invece di semplici strumenti di automazione?

Quando lo strumento comincia a decidere

Esiste una differenza concreta tra usare uno strumento e gestire un collaboratore. Uno strumento esegue esattamente quello che gli viene chiesto, nulla di più. Un collaboratore interpreta le istruzioni, prende micro-decisioni lungo il percorso, interagisce con altri sistemi, e produce risultati che possono sorprendere chi gli ha assegnato il compito — nel bene e nel male.

Gli agenti AI appartengono alla seconda categoria. Non sono chatbot che attendono una domanda, né macro che eseguono un elenco predefinito di operazioni. Ricevono un obiettivo, lo scompongono in sotto-compiti, scelgono gli strumenti più adatti per ciascuno, gestiscono gli imprevisti e producono un output che il professionista dovrà valutare criticamente.

La ricerca di Google DeepMind, che ha formalizzato il concetto di delega intelligente, descrive questo processo come qualcosa che va ben oltre l'assegnazione di un compito: comporta il trasferimento di autorità, la definizione di confini operativi e la costruzione di meccanismi di fiducia tra le parti. Una definizione tecnica con implicazioni pratiche pesanti per chi gestisce uno studio professionale.

Dati di mercato: Secondo Gartner, entro fine 2026 circa il 40% delle applicazioni entreprise avrà agenti AI integrati, rispetto a meno del 5% nel 2025. I grandi network internazionali si sono mossi anni fa: EY ha distribuito agenti a decine di migliaia di professionisti fiscali, PwC li ha sviluppati per le operazioni con i clienti.

La metafora del direttore d'orchestra coglie qualcosa di preciso: un direttore non suona ogni strumento e non controlla ogni singola nota. Stabilisce il tempo, l'interpretazione, l'equilibrio tra le sezioni, interviene quando qualcosa si discosta dalla visione d'insieme e si assume la responsabilità del risultato finale. La governance degli agenti AI vive esattamente in questo

spazio: definire la partitura, garantire la coerenza, intervenire quando serve, rispondere del risultato.

Cosa possono fare gli agenti in contabilità: i casi concreti

Registrazione automatizzata delle fatture

Partendo dal ciclo contabile ordinario, i contributi più immediati riguardano la registrazione automatizzata delle fatture e dei documenti contabili. Uno studio che gestisce decine di clienti con centinaia di documenti mensili conosce bene questo lavoro: caricare le fatture passive, codificarle sul piano dei conti, abbinarle agli ordini quando necessario, gestire le note di credito, verificare la coerenza dei dati IVA.

Un agente AI configurato per questo scopo può ricevere i documenti in ingresso, leggerne il contenuto, classificare la natura della spesa sulla base dello storico e delle regole definite dal professionista, proporre la registrazione contabile e segnalare i casi in cui non riesce a classificare con sufficiente certezza. I sistemi più avanzati oggi disponibili riescono a imparare dai pattern dello specifico cliente: se le fatture di un determinato fornitore vengono sempre registrate su uno specifico conto, l'agente apprende questo schema e lo applica automaticamente, richiedendo conferma solo in caso di variazioni.

Punto critico: Il verbo chiave è "proporre": l'agente prepara, il professionista o il collaboratore revisiona e approva. L'autonomia operativa aumenta progressivamente man mano che l'agente dimostra affidabilità nel contesto specifico.

Riconciliazione bancaria

La riconciliazione bancaria è probabilmente l'applicazione dove il rapporto tra tempo risparmiato e rischio introdotto è più favorevole. È un'attività con regole precise, dati strutturati su entrambi i lati del confronto, e un criterio di successo univoco: ogni movimento nell'estratto conto deve trovare la propria controparte nella contabilità.

Un agente riceve l'estratto conto bancario, lo confronta con i movimenti registrati in contabilità, abbina automaticamente quelli che trovano corrispondenza diretta per data e importo, e presenta al professionista solo le situazioni aperte che richiedono una decisione.

Il valore professionale rimane concentrato sull'analisi delle criticità: perché quel pagamento non corrisponde a nessuna fattura? Perché il pagamento è arrivato da un altro soggetto?

Chiusure periodiche: ammortamenti, ratei e risconti

Le chiusure mensili o trimestrali offrono un altro campo di applicazione rilevante. Gli ammortamenti sono un caso particolarmente chiaro: una volta definito il piano, il calcolo e la registrazione periodica delle quote è un'operazione meccanica che un agente può eseguire automaticamente, verificando che le aliquote applicate siano coerenti con quelle previste e segnalando i beni che hanno subito variazioni.

Analogo discorso per ratei e risconti ricorrenti: un affitto passivo pagato trimestralmente genera ogni mese un risconto attivo di importo prevedibile, e un agente che conosce i contratti in essere può calcolare automaticamente queste scritture, presentarle per approvazione e registrarle dopo conferma.

Preparazione della bozza di bilancio

La preparazione della bozza di bilancio è l'area più sofisticata. Un agente ben configurato può raccogliere e consolidare i dati dalla contabilità, riclassificarli secondo gli schemi civilistici, verificare la quadratura dei saldi, confrontare i dati con il periodo precedente, calcolare i principali indicatori e presentare una bozza strutturata di Stato patrimoniale e Conto economico.

Anche nella redazione della Nota integrativa un agente AI può essere di supporto: leggendo i dati del bilancio può proporre commenti di base, preparare tabelle e commentare scostamenti. Il professionista interviene inserendo le informazioni specifiche per la società trattata, le valutazioni discrezionali e le considerazioni qualitative che solo il giudizio professionale può produrre.

Attenzione: La bozza prodotta automaticamente non è il bilancio. Trattarla come documento quasi definitivo da revisionare superficialmente è il "controllo apparente" che la Legge n. 132/2025 non consente e che espone il professionista a responsabilità dirette.

La qualità dei dati in ingresso: il prerequisito spesso trascurato

La bontà dell'output di un agente che lavora sui dati contabili dipende direttamente dalla qualità e dalla struttura dei dati che riceve. Se le fatture arrivano in formati diversi, se gli estratti conto hanno strutture variabili, se i documenti sono scansioni di scarsa qualità, l'agente produrrà risultati inaffidabili a prescindere dalla qualità della sua configurazione.

Prima di attivare qualsiasi automazione sull'area contabile, vale la pena fare un audit dei flussi documentali in ingresso. Spesso il lavoro preparatorio più utile non riguarda la configurazione dell'agente, ma la standardizzazione dei processi di raccolta dei documenti dal cliente. File Excel, PDF, Word sono ottimi per essere letti da esseri umani, con le loro impaginazioni e grafiche. Sono però pessimi per essere interpretati da un modello AI.

La conversione — o l'acquisizione diretta — in formati AI-friendly come JSON, Markdown o CSV deve diventare un passaggio obbligato nella progettazione del flusso documentale. Non si tratta di un dettaglio tecnico: è la precondizione affinché l'agente possa operare in modo affidabile e producente.

Dove l'agente non arriva: i confini del giudizio professionale

Parlare di quello che gli agenti AI possono fare senza affrontare quello che non possono fare sarebbe un'analisi incompleta. Il confine fondamentale è quello tra l'applicazione meccanica di regole e la valutazione di situazioni che richiedono interpretazione. In contabilità questo confine è meno netto di quanto sembri, perché anche alcune operazioni apparentemente meccaniche nascondono valutazioni non banali.

Classificazione e capitalizzazione dei costi

La classificazione di un costo — spesa di manutenzione ordinaria deducibile nell'esercizio, o miglioria da capitalizzare e ammortizzare — richiede di conoscere la natura dell'intervento, l'asset su cui è stato eseguito, la sua vita utile residua. Un agente può segnalare che quella fattura presenta caratteristiche che potrebbero richiedere una valutazione sulla capitalizzazione, ma la decisione finale rimane del professionista.

Valutazione dei crediti e dei fondi rischi

Le regole per la svalutazione dei crediti sono definite dall'OIC 15, ma applicarle a un credito specifico richiede di valutare l'anzianità del credito, la situazione finanziaria del debitore, le eventuali garanzie e la storia del rapporto commerciale. Un agente può calcolare l'anzianità e recuperare informazioni pubbliche sul debitore. La stima della svalutazione rimane una decisione del professionista.

Continuità aziendale

Il giudizio sulla continuità aziendale è l'esempio più chiaro di ciò che un agente AI non può sostituire. Un agente può raccogliere gli indicatori quantitativi: indici di liquidità critici, perdite ricorrenti, patrimonio netto negativo, scadenze di debiti imminenti. Ma la valutazione sulla sussistenza della continuità richiede di integrare questi dati con informazioni qualitative che spesso non sono nei bilanci: i piani di risanamento in corso, le trattative con le banche, le prospettive del mercato di riferimento.

Il professionista ha una responsabilità su questa valutazione che non può essere demandata a un sistema automatizzato, né esercitata validando superficialmente le conclusioni di un agente. Lo stesso vale per fusioni, scissioni, cessioni di ramo d'azienda e contenziosi con l'Amministrazione finanziaria: situazioni straordinarie che per definizione non seguono schemi ricorrenti.

Lo studio come orchestratore: governance e perimetro operativo

Chi decide cosa delegare

La domanda su cosa affidare agli agenti AI non è una scelta tecnica da delegare al consulente informatico. È una scelta professionale, e come tale deve essere fatta dai professionisti che conoscono i propri processi, le loro criticità e le loro implicazioni in caso di errore.

Non tutte le attività dello studio hanno lo stesso profilo di rischio. È utile distinguere tre categorie:

- Attività a basso rischio di delega: recupero automatizzato di documenti da portali, popolamento di template con dati strutturati, classificazione e archiviazione, monitoraggio di scadenze, ricerca documentale. Queste attività sono ripetitive, hanno criteri di successo verificabili e non richiedono giudizio professionale nell'esecuzione.
- Attività non delegabili: interpretazione di norme in contesti ambigui, valutazione di scenari fiscali complessi, comunicazione di decisioni difficili al cliente, firma e responsabilità formale su documenti che impegnano il professionista verso terzi.
- Zona intermedia: preparazione di bozze di pareri, sintesi di documentazione complessa, supporto alla ricerca normativa. Qui la domanda giusta non è "posso delegarlo?" ma "come struttura la delega in modo che il mio giudizio rimanga centrale nel risultato?"

Definire il perimetro operativo

Configurare un agente senza definire con precisione il suo perimetro operativo equivale ad assumere un collaboratore senza spiegargli cosa può e non può fare. Definire il perimetro significa rispondere a domande concrete: quali archivi e database può consultare? Quali operazioni può compiere senza conferma e quali richiedono approvazione? Come deve comportarsi davanti a situazioni impreviste? Come deve gestire le informazioni riservate dei clienti?

I guardrail — meccanismi che limitano e orientano il comportamento dell'agente — sono lo strumento tecnico con cui si materializzano queste scelte. Un guardrail fondamentale in ambito contabile è istruire l'agente a rispondere solo quando la risposta è presente nella documentazione a cui ha accesso o è validata dai dati forniti. In caso contrario, deve segnalare esplicitamente di non essere in grado di rispondere. Si tratta di fornire all'agente una via di uscita, evitando che inventi risposte pur di soddisfare la sua funzione di rispondere all'utente.

I livelli di autonomia

L'autonomia degli agenti AI non è una variabile binaria. Va calibrata in funzione del rischio, della reversibilità delle azioni e della maturità dimostrata dallo strumento nel contesto specifico:

- Livello propositivo: l'agente elabora, predispone bozze, organizza dati, ma non esegue nulla con effetti concreti senza conferma esplicita. È il modello adatto nelle fasi iniziali o per compiti che coinvolgono dati sensibili.
- Livello semi-autonomo: l'agente esegue operazioni di routine ben definite, con obbligo di segnalazione periodica e meccanismi di blocco automatico in caso di anomalie.
- Livello avanzato: l'agente gestisce interi flussi di lavoro con intervento umano solo nei punti critici predefiniti. Appropriato solo per agenti con affidabilità documentata nel tempo, per processi verificabili e con meccanismi di rollback efficaci.

La progressione da un livello all'altro non dovrebbe avvenire per inerzia, ma sulla base di una valutazione documentata. Aumentare l'autonomia è una decisione consapevole, non qualcosa che accade perché nessuno ha avuto motivo di intervenire.

Le nuove responsabilità professionali

L'introduzione degli agenti AI nello studio non riduce le responsabilità del professionista. Le trasforma, e sotto alcuni aspetti le estende. La Legge n. 132/2025 sulle professioni intellettuali stabilisce che l'utilizzo di sistemi AI è consentito a condizione che il professionista mantenga la prevalenza del proprio apporto intellettuale, garantisca la trasparenza verso il cliente, eserciti un controllo effettivo sui risultati prodotti e si assuma la piena responsabilità della prestazione finale.

Si tratta di quattro aree di responsabilità che il professionista deve presidiare in modo nuovo:

1. Responsabilità della configurazione. Chi adotta un agente AI risponde della qualità delle istruzioni fornite, della correttezza del perimetro operativo e dell'adeguatezza

dei meccanismi di controllo. Un agente mal configurato che produce errori sistematici non scarica la responsabilità sul fornitore.

2. Responsabilità della supervisione. La Legge n. 132/2025 richiede un controllo effettivo, non meramente formale. Il professionista deve essere in grado di comprendere il processo seguito dall'agente, valutarne la correttezza metodologica e identificare eventuali anomalie nell'output. Non basta sapere come si usa lo strumento.

3. Responsabilità della disclosure. La normativa italiana, in linea con l'AI Act europeo, prevede obblighi di trasparenza verso i clienti quando i servizi professionali vengono erogati con il supporto di sistemi AI. Un bilancio elaborato con il supporto di un agente rientra nell'obbligo anche se il professionista ha poi riscritto significativamente il testo.

4. Responsabilità della selezione dello strumento. Scegliere strumenti che non garantiscono la protezione dei dati dei clienti, che non offrono meccanismi di tracciabilità adeguati, che non sono stati progettati tenendo conto delle specificità delle professioni regolamentate, produce conseguenze di responsabilità dirette.

Come cambia la struttura organizzativa dello studio

Adottare agenti AI come collaboratori autonomi non si esaurisce nell'acquisizione di strumenti nuovi. Richiede di ripensare la struttura organizzativa dello studio, le sue routine operative e i processi di supervisione interna.

In uno studio tradizionale la struttura è relativamente semplice: i titolari gestiscono le relazioni con i clienti chiave, i collaboratori senior gestiscono l'autonomia operativa sulle pratiche ordinarie, i junior eseguono le attività routinarie sotto supervisione. Questa struttura si regge sull'assunto implicito che le attività routinarie richiedano tempo umano e che la crescita professionale passi attraverso l'esposizione progressiva a compiti di complessità crescente.

Gli agenti AI modificano questo schema in modo profondo. Le attività routinarie vengono progressivamente assorbite dagli agenti, riducendo il volume di lavoro esecutivo che storicamente occupava i collaboratori junior. Al tempo stesso, aumenta il lavoro legato alla

supervisione e alla validazione dell'output degli agenti, che richiede competenze diverse rispetto all'esecuzione diretta. Chi ieri si occupava di data entry deve essere in grado oggi di configurare, supervisionare e validare l'operato degli agenti che svolgono quelle stesse attività.

Il rischio dell'erosione: Bloomberg Law ha chiamato questo fenomeno "erosione dell'apprendistato". Quando i collaboratori junior non eseguono più direttamente le attività ordinarie, perdono l'occasione di sviluppare quella comprensione profonda dei processi che è la base su cui si costruisce il giudizio professionale.

In contabilità questo rischio è particolarmente concreto. Il piano dei conti dello studio, e il suo raccordo con le specificità di ogni cliente, è un patrimonio di conoscenza che si accumula nel tempo. Delegare la codifica contabile all'agente senza presidiare attivamente che questo raccordo venga mantenuto correttamente rischia di produrre un sistema dove l'agente sa come classificare le operazioni, ma nessuno nello studio sa più spiegare il perché di quelle scelte.

Come costruire una governance concreta

Costruire una governance per gli agenti AI non richiede competenze straordinarie, ma richiede metodo. Cinque passi operativi definiscono un percorso praticabile:

- Mappatura dei processi. Il punto di partenza è classificare le attività dello studio in base al loro profilo di rischio nella delega. Questa mappatura va fatta dai professionisti che conoscono i propri processi, non dall'informatico o dal fornitore software.
- Policy interna. Un documento approvato dai titolari e condiviso con il personale che stabilisce quali agenti sono autorizzati e per quali scopi, quali vincoli devono rispettare, chi è responsabile della supervisione e come vengono gestite le anomalie. In sua assenza, ogni utilizzo avviene in un vuoto di governance.

- Meccanismi di controllo nel tempo. Configurare correttamente un agente all'attivazione non è sufficiente. Il suo comportamento deve essere monitorato per identificare derive e anomalie. Scoprire a dicembre che l'agente ha applicato sistematicamente una classificazione sbagliata per tutto l'anno produce un lavoro di correzione enormemente più oneroso rispetto a scoprirlo dopo il primo mese.
- Gestione delle aspettative iniziali. Gli agenti AI non producono benefici immediati e lineari. C'è una fase di calibrazione durante la quale professionisti e agenti imparano a lavorare insieme. La delusione precoce porta a due reazioni opposte e ugualmente dannose: l'abbandono prematuro, oppure la riduzione del controllo motivata da fiducia eccessiva in un sistema che non ha ancora dimostrato la propria affidabilità.
- Revisione periodica. La governance degli agenti AI non è un progetto che si avvia e si chiude: è un processo continuo. Il panorama degli strumenti sta evolvendo a una velocità senza precedenti, e la governance costruita oggi deve prevedere meccanismi di aggiornamento che permettano di integrare nuove funzionalità senza compromettere la solidità dei controlli.

La governance non è delegabile

C'è un ultimo punto che tocca il nucleo di quello che cambia davvero con gli agenti AI. La preoccupazione giusta non è la sostituzione del professionista. È l'abdicazione.

Il professionista che lascia che l'agente decida cosa fare, come farlo e quando farlo, senza costruire e presidiare attivamente la governance del sistema, non viene sostituito dalla tecnologia. Rinuncia volontariamente al proprio ruolo. E quella rinuncia ha conseguenze professionali, normative e relazionali che nessun agente AI può gestire al suo posto.

Il commercialista che sa costruire una governance degli agenti AI — che sa decidere cosa delegare e cosa no, che sa definire i confini operativi dei sistemi che utilizza, che sa supervisionare criticamente i risultati prodotti e comunicare con trasparenza ai propri clienti come e perché utilizza queste tecnologie — non è un professionista in via di sostituzione. È un professionista che ha capito come amplificare la propria capacità di servizio in un modo che sarebbe stato impossibile anche solo pochi anni fa.

Il tempo liberato dalle operazioni meccaniche non si converte automaticamente in valore professionale. Deve essere reinvestito deliberatamente in attività che richiedono il giudizio del professionista: il collaboratore che ieri registrava fatture supervisiona oggi gli agenti che le registrano, analizza le eccezioni segnalate, e ha più tempo per approfondire la conoscenza del cliente e del suo business.

Il futuro dello studio professionale non è una rete di agenti AI che lavora al posto del commercialista. È lo studio in cui il commercialista orchestra consapevolmente una forza lavoro ibrida, mantenendo nelle proprie mani la responsabilità che solo un professionista formato e abilitato può esercitare. La tecnologia fornisce gli strumenti. La governance è affare del professionista.

Le prossime scadenze



27 aprile 2026

IVA – ELENCHI INTRASTAT

Scadenza per inviare telematicamente gli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni e servizi relativi al mese o trimestre precedente, inclusi quelli del trimestre scorso.

30 aprile 2026

STRUTTURE SANITARIE PRIVATE – COMUNICAZIONE DEI COMPENSI

Termine di invio telematico, all'Agenzia delle Entrate, del modello relativo alla comunicazione dei compensi complessivamente riscossi per ciascun percipiente medico e paramedico nel 2025.

ROTTAMAZIONE-QUINQUIES – DOMANDA DI ADESIONE

Termine di trasmissione telematica della domanda di adesione.

IVA – DICHIARAZIONE ANNUALE

Termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno 2025.

IMPOSTE DIRETTE – MODELLO REDDITI PER EREDI

Termine di presentazione telematica della dichiarazione da parte degli eredi qualora il decesso sia avvenuto dal 1.07.2025 al 31.10.2025.

IMPOSTA DI REGISTRO – CONTRATTI DI LOCAZIONE

Termine ultimo per versare l'imposta di registro sui nuovi contratti di locazione di immobili, con decorrenza 1° del mese,

e di quella inerente ai rinnovi ed alle annualità, in assenza di opzione per il regime della cedolare secca.

ENASARCO FIRR - RIEPILOGO

Termine per l'invio, da parte della ditta mandante, all'agente o rappresentante dell'estratto conto delle somme versate e accantonate nel 2025 al fondo di previdenza Enasarco e di quelle accantonate presso il Firr di competenza dell'anno 2025.

CERTIFICAZIONE UNICA – LAVORO AUTONOMO

Termine di trasmissione all'Agenzia delle Entrate delle certificazioni relative ai redditi di lavoro autonomo e a provvigioni per prestazioni non occasionale.

AUTOTRASPORTATORI - ACCISE

Termine entro il quale le imprese di autotrasporto possono presentare la domanda di rimborso delle accise sui consumi di gasolio effettuati nel 1° trimestre 2026.

01 maggio 2026

AGENZIE VIAGGI – RITENUTA PROVVIGIONI

Dal 1.05.2026 vi è l'obbligo di applicare la ritenuta sulle provvigioni per alcune categorie di intermediari finora escluse quali agenzie di viaggio e turismo, agenti, raccomandatari e mediatori marittimi e aerei, agenti e commissionari di imprese petrolifere per le prestazioni ad esse rese direttamente (art. 1, cc. 140-142 L. 199/2025 - Art. 6 D.L. 38/2026).

18 maggio 2026

IVA - VERSAMENTO

Termine per il versamento della rata dell'Iva relativa all'anno d'imposta 2025 derivante dalla dichiarazione annuale con gli interessi.

IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO CONTRIBUENTI TRIMESTRALI

Termine ultimo concesso ai contribuenti trimestrali per operare la liquidazione relativa al trimestre precedente e per versare l'eventuale imposta a debito.

IVA – LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

Termine ultimo concesso ai contribuenti mensili per operare la liquidazione relativa al mese precedente e per versare l'eventuale imposta a debito.

IVA – ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE IN REGIME 398/1991

Termine di versamento dell'Iva relativa al 1° trimestre 2026 mediante il modello F24.

INPS – ARTIGIANI E COMMERCIANTI

Termine per effettuare il versamento della 1ª rata del contributo fisso minimo per il 2026.

INAIL - AUTOLIQUIDAZIONE

Termine di versamento della 2ª rata del premio di autoliquidazione 2025/2026.

VERSAMENTO RITENUTE

Termine entro cui versare le ritenute alla fonte operate nel mese precedente riguardanti redditi di lavoro dipendente, di lavoro autonomo, su provvigioni, su altri redditi di capitale e in relazione ad appalti e subappalti.

25 maggio 2026	**IVA – ELENCHI INTRASTAT MENSILI** Termine per la presentazione telematica degli elenchi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni, nonché delle prestazioni di servizi, relativi al mese precedente.
30 maggio 2026	**IMPOSTA DI REGISTRO – CONTRATTI DI LOCAZIONE** Termine ultimo per versare l'imposta di registro sui nuovi contratti di locazione di immobili, con decorrenza 1° del mese, e di quella inerente ai rinnovi ed alle annualità, in assenza di opzione per il regime della cedolare secca.
31 maggio 2026	**IVA – COMUNICAZIONE LIQUIDAZIONI PERIODICHE** Termine di presentazione della comunicazione dei dati relativi alle liquidazioni periodiche Iva del 1° trimestre 2026.
	IMPOSTA DI BOLLO – FATTURA ELETTRONICA Termine di versamento dell'imposta di bollo relativa al 1° trimestre 2026 di importo pari o superiore a € 5.000 (D.L. 73/2022).