



**CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964**

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale **numero 5 del 05 febbraio 2026**

## In breve

- 1 Non è possibile compensare debiti a ruolo oltre 50.000 euro**
- 2 La scadenza per le comunicazioni del bonus 4.0 è stata prorogata al 31 marzo**

## Approfondimenti

- 1 Le cessioni di beni ammortizzabili escluse dal pro-rata di detrazione IVA: prima parte**
- 2 La detrazione IVA delle fatture di fine 2025**
- 3 Ravvedimento in ambito IMU**

*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



18

### Il Giudice ha sentenziato



20

In breve..... 22

Non è possibile compensare debiti a ruolo oltre 50.000 euro..... 22

La scadenza per le comunicazioni del bonus 4.0 è stata prorogata al 31 marzo..... 26

L'Approfondimento..... 29

Le cessioni di beni ammortizzabili escluse dal pro-rata di detrazione IVA – prima parte..... 29

L'Approfondimento..... 35

La detrazione IVA delle fatture di fine 2025 ..... 35

L'Approfondimento..... 42

Ravvedimento in ambito IMU..... 42

## Flash di stampa



---

### Rottamazione-quinquies

ITALIA OGGI  
20.01.2026

I debiti non pagati nella rottamazione-  
quater possono essere inclusi nella  
rottamazione-quinquies, se rientrano nei  
requisiti indicati. Non esistono più giorni di  
tolleranza: basta un solo giorno di ritardo  
per perdere la validità della rata. Per  
decadere dalla definizione agevolata  
servono due rate non pagate. È possibile  
ricalcolare i piani di dilazione per pagare  
solo i debiti esclusi dalla rottamazione.

---

### Ritocchi in arrivo per la cessazione di azioni proprie

IL SOLE 24 ORE  
27.01.2026

Il viceministro Maurizio Leo ha annunciato  
un correttivo sulla cessazione di azioni  
proprie: la legge di Bilancio 2026 prevede  
la tassazione delle plusvalenze, ma si sta  
valutando una doppia esclusione per  
operazioni straordinarie e incentivi ai  
dipendenti.

---

### Bonus casa, dati su 50-36% forniti dal condominio

IL SOLE 24 ORE  
27.01.2026

ITALIA OGGI  
27.01.2026

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che  
nella comunicazione annuale da inviare  
entro il 16.03.2026 sulle spese detraibili per  
le parti comuni del 2025, gli amministratori  
di condominio potranno indicare la  
"destinazione d'uso dell'abitazione" se  
fornita dal condòmino, utile per la  
detrazione del 50% sull'abitazione  
principale. In assenza di tale informazione,  
potranno segnalare di non averla a  
disposizione.

---

### Attività di controllo su fruizione bonus edilizi

ITALIA OGGI  
27.01.2026

Al Forum dei commercialisti, Guardia di  
Finanza e Agenzia delle Entrate hanno  
precisato che i controlli sui bonus edilizi si  
concentreranno su lavori mai avviati,  
immobili non riconducibili ai beneficiari, e  
crediti ceduti più volte tra imprese collegate  
o appena riattivate.

---

### Concordato preventivo biennale

ITALIA OGGI  
27.01.2026

L'Agenzia delle Entrate, al Forum dei  
commercialisti, ha chiarito che nel

con possibile nuova attività

concordato preventivo biennale si può aprire una nuova unità locale per un'attività diversa, purché i ricavi non modifichino la prevalenza dell'attività principale su cui si basa la proposta.

Assegnazione agevolata di beni ai soci e riduzione del patrimonio netto

ITALIA OGGI  
27.01.2026

Al 9° Forum dei commercialisti, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, nell'assegnazione agevolata dei beni ai soci, la società può scegliere quali voci di patrimonio netto ridurre, senza dover distribuire prima le riserve di utili.

Fatture inesistenti: come dimostrare l'assenza della frode

IL SOLE 24 ORE  
27.01.2026

Le contestazioni dell'Amministrazione Finanziaria ora riguardano anche operazioni reali con elementi atipici o poca documentazione. In caso di schemi fraudolenti tra soggetti non concordati, l'acquirente viene spesso automaticamente contestato, senza riconoscimento della buona fede. La giurisprudenza stabilisce gli oneri probatori rispettivi: per fatture soggettivamente inesistenti conta la diligenza del contribuente, dimostrata da verifiche appropriate; per fatture oggettivamente inesistenti, spetta all'Ufficio provare che il bene o servizio non sia stato reso, mentre il contribuente deve fornire prova contraria sull'effettività e congruità delle prestazioni.

Trasmissione dati sanitari al portale TS

ITALIA OGGI  
26.01.2026

Entro il 2 febbraio 2026, le spese dei clienti/pazienti per il 2025 dovranno essere inviate al portale TS in un'unica soluzione annuale (anziché semestrale come in passato) per la dichiarazione precompilata. I dati saranno consultabili dall'Agenzia delle Entrate solo in caso di controllo formale. L'invio annuale semplifica gli adempimenti, ma permane un regime sanzionatorio severo: 100 euro per ogni dato omesso o errato. I contribuenti possono opporsi alla trasmissione dal 10 febbraio al 9 marzo 2026 sul portale TS.

Esenzione Imu per attività assistenziali,

ITALIA OGGI  
26.01.2026

L'art. 1, commi 853-856 L. 199/2025 amplia l'esenzione Imu per gli enti non commerciali, includendo nuove ipotesi di

sanitarie e  
didattiche

esonero rispetto ai soggetti che svolgono attività in modo commerciale e pagano il tributo.

L'esenzione si applica alle attività assistenziali e sanitarie accreditate o convenzionate con Stato, Regioni o enti locali. Il beneficio vale anche senza convenzione o accreditamento se tali attività sono gratuite o a corrispettivo simbolico, purché le rette non superino la metà del prezzo medio praticato nell'area per servizi concorrenti.

Sostegni a favore  
delle imprese in  
crisi

ITALIA OGGI  
26.01.2026

L'Inps, con la circolare n. 1/2026, ha chiarito le misure della L. 199/2025 per sostenere le imprese in crisi: Cigs in deroga per cessazione attività fino a 12 mesi nel 2026, esonero dal contributo addizionale per le aziende nelle aree di crisi industriale complessa e proroga della Cigs per 6 mesi se c'è riassorbimento del personale.

Autoliquidazione  
Inail 2025/2026

ITALIA OGGI  
26.01.2026

L'Inail, nella nota n. 11245/2025, ha ricordato le scadenze per l'autoliquidazione 2025/2026 e illustrato gli incentivi ai datori di lavoro. Il premio assicurativo contro infortuni e malattie professionali va pagato entro il 16.02.2026 (saldo 2025 e acconto 2026). Se sono previste retribuzioni inferiori nel 2026, l'istanza di riduzione deve essere presentata entro la stessa data. La dichiarazione delle retribuzioni 2025 va inviata online entro il 2.03.2026. Inoltre, secondo la nota prot. n. 148/2026, è possibile versare il premio in 4 rate con una maggiorazione del 2,75%.

Pignoramento senza  
versamento del  
contributo unificato

ITALIA OGGI  
27.01.2026

Il Ministero della Giustizia ha specificato che il contributo unificato minimo di 43 euro, previsto dalla legge di Bilancio 2025, non è richiesto per avviare un pignoramento se l'ufficiale giudiziario deposita gli atti. Il pagamento sarà poi richiesto al creditore, dopo l'apertura del fascicolo.

Codice degli  
incentivi

ITALIA OGGI  
28.01.2026

Dal 1° gennaio 2026 entra in vigore il D.Lgs. 184/2025, che introduce il Codice degli incentivi e modifica le regole sui

sostegni statali alle imprese. Il nuovo Codice riorganizza i finanziamenti pubblici in base a risorse, risultati attesi ed effetti sociali e occupazionali. Finanziamenti agevolati e contributi saranno assegnati tramite una programmazione triennale e valutati dal “Tavolo permanente degli incentivi” presso il Ministero delle Imprese e del Made in Italy, con la partecipazione di regioni e province autonome.

Prospetto informativo della rottamazione-quinquies

ITALIA OGGI  
28.01.2026

Nel prospetto informativo della rottamazione-quinquies sono indicati cartelle definibili e importi da versare. La risposta del riscossore sarà disponibile nell'area riservata e non verrà più inviata via email o Pec. In basso a destra, il documento riporta la data e l'ora di elaborazione, utile per identificare il momento del calcolo degli importi. I pagamenti successivi a tale data non sono inclusi nel prospetto, come specificato dal riscossore. Eventuali aggiornamenti dagli enti creditori dopo la data di emissione possono modificare i contenuti e gli importi indicati.

Inserimento del Codice Unico di Progetto CUP nelle fatture

ITALIA OGGI  
28.01.2026

Dal 27.01.2026, l'Agenzia delle Entrate ha attivato una procedura web che consente a cessionari e committenti di integrare il Codice Unico di Progetto (CUP) mancante sulle fatture, come previsto dal provvedimento del 10.12.2025 per l'attuazione dell'art. 5, comma 6, D.L. 13/2023. Dal 1.06.2023, le fatture relative a beni e servizi incentivati da fondi pubblici devono riportare il CUP indicato nell'atto di concessione o assegnazione. Il nuovo servizio online permette di inserire o correggere il CUP nelle fatture elettroniche con operazioni successive al 31.05.2023, anche tramite intermediari delegati, nell'area riservata del sito dell'Agenzia.

Agevolazione per impatriati con residenza all'estero più lunga

IL SOLE 24 ORE  
28.01.2026

Il regime agevolativo degli impatriati è stato aggiornato con requisiti più severi per chi trasferisce la residenza fiscale in Italia dal 2024. Possono accedere all'agevolazione i titolari di redditi da lavoro dipendente,

assimilato o autonomo derivante da arti e professioni, ma non d'impresa. Sono inclusi anche i frontalieri con almeno sette anni di residenza estera se il datore di lavoro coincide, e chi si trasferisce in Italia per lavorare in smart working con datore estero.

**Approccio alla sostenibilità aziendale**

ITALIA OGGI  
28.01.2026

A gennaio 2026, il Consiglio e la Fondazione Nazionale dei Commercialisti hanno pubblicato un quaderno sulla sostenibilità aziendale. Il testo analizza il legame tra Tassonomia sociale e Governance nei fattori ESG, sottolineando come la prima possa favorire una governance più efficace e viceversa. Si evidenzia il ruolo centrale dell'organo amministrativo nell'integrare i fattori ESG nella strategia, nel modello di business e nella cultura aziendale.

**Aiuti Covid fruiti indebitamente dalle aziende agricole**

ITALIA OGGI  
28.01.2026

L'Inps, con il messaggio n. 238/2026, comunica che sta inviando notifiche per l'annullamento degli aiuti Covid ricevuti indebitamente dalle aziende agricole, richiedendo il pagamento dei contributi non versati più le sanzioni. Le aziende possono ridurre le sanzioni del 50% pagando quanto dovuto entro 30 giorni dalla notifica o a rate, presentando richiesta e versando la prima rata entro lo stesso termine.

**Bonus per nuova attività professionale**

IL SOLE 24 ORE  
28.01.2026

L'Inps ha chiarito che il contributo per l'avvio di attività imprenditoriali strategiche (incentivo decreto Coesione) può essere richiesto anche dai liberi professionisti con partita Iva aperta tra luglio 2024 e dicembre 2025. Le domande vanno inviate dal 31 gennaio al 2 marzo 2026. Il bonus avrà efficacia retroattiva.

**Dichiarazione Iva anticipata su Lipe e crediti da compensare**

IL SOLE 24 ORE  
29.01.2026

La dichiarazione IVA annuale 2026 per il 2025 andrà presentata tra il 1° febbraio e il 30 aprile 2026, con saldo entro il 16 marzo. Presentando il modello entro il 2 marzo 2026 e compilando il quadro VP, si evita l'invio della Lipe del IV trimestre e si possono correggere eventuali errori dei

precedenti trimestri. Anticipare la presentazione è utile anche per chi ha un credito IVA da compensare, poiché la compensazione oltre i 5.000 euro è possibile dal decimo giorno dopo l'invio e richiede il visto di conformità (non necessario fino a 70.000 o 50.000 euro annui in base al punteggio Ilsa).

Plusvalenze su  
cessione di beni  
strumentali

ITALIA OGGI  
29.01.2026

Dal 1° gennaio 2026, secondo l'art. 1, commi 42 e 43 L. 199/2025, tutte le plusvalenze concorrono integralmente al reddito d'impresa, indipendentemente dal periodo di possesso del bene. Le nuove regole valgono per le plusvalenze realizzate dal periodo d'imposta successivo al 31.12.2025, anche se i beni erano già posseduti e il requisito triennale era già maturato. Le disposizioni si applicano sia ai soggetti Ires che Irpef.

Spese sanitarie con  
verifica sulle  
opposizioni

IL SOLE 24 ORE  
29.01.2026

Le spese sanitarie 2025 devono essere inviate al sistema Tessera sanitaria entro il 2.02.2026. Le sanzioni per errori o omissioni sono di 100 euro per ogni voce non corretta entro il 9.02.2026, ridotte a 33,33 euro se l'invio corretto avviene entro il 10.04.2026. Non si applica il cumulo giuridico; il massimale è di 50.000 euro, o 20.000 se la rettifica avviene entro il 10.04.2026. Non vanno trasmessi i dati dei cittadini che hanno fatto opposizione, pena violazione del GDPR e possibili sanzioni o risarcimenti. Le spese veterinarie vanno inviate entro il 16.03.2026. È possibile trasmettere i dati in più invii periodici; molti operatori lo fanno mensilmente o giornalmente.

Rottamazione enti  
locali

ITALIA OGGI  
29.01.2026

Con una nota del 27.01.2026, Ifel ha analizzato la definizione agevolata delle entrate comunali prevista dalla L. 199/2025. I Comuni possono scegliere il perimetro, lo sconto e il piano di dilazione, includendo anche liti pendenti e altre procedure, tranne i carichi affidati all'Agenzia delle Entrate-Riscossione (salvo diversa previsione legislativa). La rottamazione locale può essere utile ai

---

Comuni che hanno accantonato o stralciato i crediti inesigibili, poiché eventuali incassi aumentano le risorse disponibili.

---

Liquidazione Iva per mancata presentazione dichiarazione annuale

ITALIA OGGI  
29.01.2026

L'art. 54-bis1, introdotto dalla legge di Bilancio 2026 nel Dpr 633/1972, stabilisce una procedura per la liquidazione dell'Iva in caso di omessa dichiarazione annuale o presentazione incompleta. A differenza del controllo sui versamenti previsti dall'art. 54-bis, qui si determina un debito non dichiarato. L'Agenzia delle Entrate esclude eventuali crediti d'imposta pregressi e comunica l'esito al contribuente, che ha 60 giorni per segnalare errori o crediti non considerati; l'Agenzia potrà così rivedere la liquidazione. Entro lo stesso termine, il contribuente può pagare imposta, interessi e la sanzione ridotta; in caso di mancato pagamento, le somme saranno iscritte a ruolo con la sanzione intera.

---

Oneri di conservazione delle ricevute Pos e aiuti di stato

ITALIA OGGI  
29.01.2026

Il decreto Pnrr, rivisto dal Consiglio dei Ministri, semplifica gli obblighi di conservazione per cittadini e imprese, permettendo l'uso di comunicazioni digitali e documenti bancari al posto degli scontrini cartacei. Questi materiali, se completi di tutte le informazioni richieste, potranno essere archiviati digitalmente senza più dover essere conservati per 10 anni. Scompare dalla bozza la norma che esonerava le piccole imprese dalla pubblicazione dei dati relativi a sussidi e contributi pubblici superiori a 10.000 euro annui, un alleggerimento burocratico che avrebbe interessato soprattutto le microimprese.

---

Comunicazione dati piattaforme digitali

ITALIA OGGI  
29.01.2026

Entro il 31 gennaio 2026, tutte le principali piattaforme digitali (come Airbnb, Booking, Amazon ed eBay) dovranno comunicare all'Agenzia delle Entrate i dati dei venditori

---

e delle transazioni online. L'obbligo non riguarda chi effettua meno di 30 vendite annue o incassa meno di 2.000 euro lordi, ma solo per beni materiali. Per le attività turistiche l'esenzione vale solo per strutture con più di 2.000 prenotazioni. Anche i property manager che usano profili professionali su OTA e gli intermediari che non gestiscono pagamenti sono inclusi tra i soggetti obbligati.

---

**Iperammortamento**ITALIA OGGI  
29.01.2026

La clausola "Made in Europe" dell'iperammortamento sta causando proteste fra i Paesi esclusi dalla fornitura di beni alle imprese italiane; inoltre, la misura potrebbe essere incompatibile con le direttive Wto. Il governo sta valutando come risolvere questa situazione.

---

**Sanzioni omessa  
presentazione  
dichiarazione dei  
redditi 2024**ITALIA OGGI  
30.01.2026

Il termine per inviare dichiarazioni fiscali tardive relative all'anno 2024 è scaduto il 29.01.2026 (90 giorni dopo la scadenza ordinaria del 31.10). Per imposte non versate da dichiarazioni tardive o regolari, la sanzione è il 25% dell'importo dovuto. Dal 30.01.2026, se si presenta una dichiarazione omessa con ritardo superiore a 90 giorni ma entro i limiti di legge e prima di verifiche amministrative, la sanzione aumenta al 75%. Se non sono dovute imposte, la sanzione va da 250 a 1.000 euro, raddoppiata per chi ha obbligo di scritture contabili.

---

**Pex sulle newco con  
holding period**IL SOLE 24 ORE  
30.01.2026

Secondo l'Agenzia delle Entrate (circolare 36/E/2004), il requisito dell'holding period ex art. 87 Tuir si applica anche alle società con meno di 12 mesi di vita, inclusa la disciplina della legge di Bilancio 2026 sulla participation exemption. Per i soggetti Ires, l'esenzione del 95% sulle plusvalenze vale se si detiene almeno il 5% del capitale

---

sociale o un valore fiscale di almeno 500.000 euro. Se la partecipazione nella newco viene ceduta entro 12 mesi dalla costituzione, l'holding period non è rispettato: resta esente solo la parte di plusvalenza legata alla quota ottenuta tramite conferimento.

---

**Rafforzamento  
cassetto fiscale**

ITALIA OGGI  
30.01.2026

L'Agenzia delle Entrate potenzia il cassetto fiscale e i servizi online. Saranno disponibili consultazione degli atti giudiziari, download delle certificazioni uniche e chiarimenti tramite Civis, che a breve includerà la funzione "Civis seconda istanza" per presentare una nuova richiesta di assistenza in caso di rifiuto o nuovi elementi. Inoltre, è in sviluppo un applicativo per agevolare la presentazione dei documenti necessari al visto di conformità da parte dei professionisti.

---

**Uffici delle entrate  
aperti il pomeriggio**

IL SOLE 24 ORE  
30.01.2026

Al Forum lavoro e Fisco, il direttore dell'Agenzia delle Entrate ha annunciato l'apertura pomeridiana degli sportelli, riservata soprattutto ai professionisti. Sono previsti miglioramenti digitali: Civis permetterà la presentazione di "appelli" per istanze respinte o nuove documentazioni; il cassetto fiscale offrirà servizi aggiuntivi come download massivo dati, consultazione liquidazione atti giudiziari e pagamenti online; i certificatori avranno un'app dedicata per agevolare l'invio della documentazione relativa al visto di conformità.

---

**Controlli da remoto  
sull'auto aziendale**

IL SOLE 24 ORE  
30.01.2026

Il Garante per la protezione dei dati personali, con decisione del 18.12.2025, ha stabilito che un sistema telematico su veicoli aziendali può costituire controllo a distanza dell'attività lavorativa anche senza geolocalizzazione. Pertanto, è necessario

rispettare l'art. 4 L. 300/1970, come previsto dall'art. 114 Codice privacy. La società aveva ritenuto non necessario l'accordo sindacale o l'autorizzazione, ritenendo il trattamento basato sul "legittimo interesse" ai sensi dell'art. 6 GDPR. I dispositivi raccolgono dati sui viaggi e lo stile di guida, elaborando uno "score" di rischio per ogni conducente.

Gps su camion  
rifiuti senza  
autorizzazione

IL SOLE 24 ORE  
30.01.2026

Secondo la nota n. 831/2026 dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro, i sistemi di geolocalizzazione sui veicoli che trasportano rifiuti pericolosi soggetti a Rentri non sono vincolati alla procedura prevista dall'art. 4 della L. 300/1970.

Comunicazione  
progetto Conto  
termico 3.0 tramite  
PEC

IL SOLE 24 ORE  
30.01.2026

Le regole tecniche del Gse per il Conto termico 3.0 consentono di comunicare l'avvio del progetto tramite Pec, anche se il portale non è operativo. Questa comunicazione permette al Gse di verificare che l'investimento non sia già iniziato e delimita temporalmente l'intervento prima di sostenere spese o impegni contrattuali.

Locazioni brevi

ITALIA OGGI  
31.01.2026

Chi affitta più di due immobili per oltre 30 giorni a fini turistici è considerato imprenditore e deve presentare la Scia. Il Ministero del Turismo lo chiarisce nella Faq 7.2 relativa alle nuove norme sulle locazioni brevi introdotte dalla legge di bilancio 2026.

Modello 730 e oneri

IL SOLE 24 ORE  
31.01.2026

La bozza del modello 730/2026 include novità per gli oneri sostenuti a favore di familiari a carico, incentivi per elettrodomestici ad alta efficienza e welfare aziendale destinato agli affittuari. Tra le modifiche: nel quadro A appare la codifica «P» per altri familiari non ascendenti, che consente detrazioni solo sugli oneri

sostenuti se conviventi o destinatari di assegni alimentari. Il nuovo rigo C18 indica i contributi aziendali esentasse (fino a 5.000 euro per due anni) per spese d'affitto e manutenzione destinati agli assunti a tempo indeterminato dal 2025. È prevista anche la dichiarazione dei contributi Mimit per l'acquisto di elettrodomestici efficienti (30% del costo, massimo 200 euro con Isee fino a 25.000 euro, altrimenti 100 euro).

**Aggiornamento  
bozze modelli  
dichiarativi**

IL SOLE 24 ORE  
31.01.2026

Le bozze dei modelli dichiarativi sono state aggiornate in base alla legge di Bilancio 2026, introducendo nuove regole per la campagna fiscale. Nel modello redditi società di capitali 2026 viene aggiunta la derivazione rafforzata per micro imprese, con estensione della disciplina sulle divergenze contabili alle operazioni straordinarie neutrali. Il quadro RQ aggiorna la tassazione agevolata sui beni ceduti o su trasformazioni societarie, mentre il rigo RF31 include nuovi istituti di gestione della crisi d'impresa. Sono stati introdotti codici per l'iperammortamento su investimenti tecnologici e rinnovabili effettuati tra il 2026 e il 2028, e un nuovo regime di rateizzazione delle plusvalenze su beni strumentali. Aggiornati anche i modelli 730, Redditi enti non commerciali, società di persone, consolidato e Irap.

**Testo Unico IVA**

IL SOLE 24 ORE  
31.01.2026

È stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale il D.Lgs. 10/2026, che raccoglie la normativa Iva vigente, con efficacia dal 1.01.2027. Questo primo intervento di razionalizzazione sarà seguito dal decreto delegato previsto dalla legge delega, che influenzerà profondamente la struttura dell'imposta. Il Testo Unico semplifica la consultazione delle norme, come l'art. 35 sulle aliquote e casi particolari, e l'art. 169 sulle disposizioni interpretative e di

coordinamento. Tuttavia, rappresentando una fotografia della normativa attuale, dovrà essere aggiornato con la futura riforma fiscale prevista entro il 2027. Nel frattempo, il D.Lgs. 186/2025 ha aggiornato il Dpr 633/1972, includendo tra i servizi non imponibili quelli di trasporto internazionale resi da intermediari, superando letture restrittive e riallineando la norma alla giurisprudenza UE e alla direttiva Iva.

<b>Affrancamento delle riserve</b>	IL SOLE 24 ORE 31.01.2026	L'art. 1, commi 44-45 della legge di Bilancio 2026 consente l'affrancamento straordinario, totale o parziale, delle riserve: riguarda saldi attivi di rivalutazione, riserve e fondi in sospensione d'imposta presenti al 31.12.2024 e residui al 31.12.2025. È dovuta un'imposta sostitutiva sui redditi e Irap del 10%, che libera dal vincolo fiscale con priorità alla distribuzione degli utili ai sensi dell'art. 47 Tuir. La società deve comunicare ai soci la natura fiscale delle riserve distribuite (utili/capitale) e applicare una ritenuta del 26% per i soci persone fisiche.
------------------------------------	------------------------------	---

<b>ISA 2026</b>	ITALIA OGGI 31.01.2026	Con il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 29 gennaio 2026 (protocollo n. 36467), vengono pubblicati modelli, istruzioni, dati aggiuntivi e il programma delle revisioni per gli Indici sintetici di affidabilità fiscale relativi al periodo d'imposta 2026.
-----------------	---------------------------	--

<b>Criptovalute</b>	ITALIA OGGI 31.01.2026	L'aumento dell'aliquota sulle plusvalenze da cripto-attività dal 26% al 33%, previsto per il 1.01.2026, potrebbe essere posticipato al 1.01.2027 grazie a un emendamento al Decreto Milleproroghe.
---------------------	---------------------------	--

<b>Variazione redditi agrari e domenicali</b>	ITALIA OGGI 31.01.2026	Il termine per comunicare le variazioni dei redditi dominicali e agrari avvenute nel
---	---------------------------	--

---

2025 scade il 2 febbraio 2026. Se denunciata entro questa data, una diminuzione di valore ha effetto fiscale già dal 2025; un aumento, invece, sarà tassato dal 2026.

---

#### Investimenti 4.0

ITALIA OGGI  
31.01.2026

Il 31 marzo 2026 è la nuova scadenza per le imprese che hanno investito nel 4.0 nel 2025 e intendono usufruire del credito d'imposta. Il termine, originariamente fissato al 31 gennaio 2026, è stato prorogato dal decreto direttoriale Mimit del 28 gennaio 2026.

---

#### Patente a crediti

ITALIA OGGI  
31.01.2026

Dal 1° gennaio 2026, per ogni lavoratore in nero saranno tolti 5 punti dalla patente a crediti, secondo il verbale dell'Ispettorato del lavoro, Guardia di Finanza, Inps o Inail. L'Ispettorato Nazionale del Lavoro lo conferma nella nota protocollo n. 609/2026.

---

#### Tenuta e conservazione registri Rentri

IL SOLE 24 ORE  
31.01.2026

Gli operatori hanno dubbi sui termini di conservazione elettronica dei registri Rentri per il 2025, a causa di indicazioni diverse fornite da fornitori, consulenti e associazioni. Una prima scadenza suggerita è il 31.01.2026, il mese dopo la chiusura del periodo di riferimento. Un'alternativa è legare la scadenza alla data della prima registrazione, ad esempio entro il 12.02.2026 se l'obbligo parte dal 13.12.2025. Un'altra interpretazione collega la conservazione alle regole contabili, ovvero entro il terzo mese dopo la dichiarazione dei redditi: per il 2025, questa sarebbe il 31.01.2027. Questa posizione deriva dalla normativa che equipara la gestione digitale dei registri di rifiuti a quella dei documenti contabili, con validazione annuale tramite firma digitale e marca temporale.

---

Case in edifici ristrutturati: bonus incluso nel rogito anche nel 2026

IL SOLE 24 ORE  
02.02.2026

La legge di Bilancio 2026 (L. 199/2025) conferma che, anche per il 2026, le detrazioni fiscali sono riconosciute in tre casi: acquisto di abitazioni oggetto di recupero, acquisto di autorimesse o posti auto pertinenziali, e sismabonus acquisti. La detrazione è valida per chi acquisisce diritti di proprietà, nuda proprietà, uso, usufrutto o abitazione. Non serve il bonifico “parlante”, ma gli acconti devono essere indicati in un contratto registrato prima della presentazione della dichiarazione dei redditi (risoluzione n. 38/E/2008).

---

Rottamazione-quinquies e mancato pagamento di una rata

IL SOLE 24 ORE  
02.02.2026

Le Faq dell’Agenzia delle Entrate-Riscossione chiariscono che se una rata della rottamazione-quinquies non viene pagata, il versamento successivo coprirà la rata scaduta. Saltando la prima rata ma pagando entro la seconda (fine settembre 2026), si ha più tempo per valutare il contenzioso e decidere se proseguire la sanatoria. Anche un solo giorno di ritardo comporta la decadenza dal beneficio: non è previsto alcun termine di tolleranza. Una rata mancata porta alla perdita della definizione agevolata, salvo pagamento cumulativo dell’ultima e della rata arretrata entro il termine finale. Il perfezionamento amministrativo si ottiene solo con il pagamento integrale, mentre quello processuale avviene già con la prima rata, permettendo alle parti di chiedere l’estinzione del giudizio.

---

Rottamazione tributi locali

IL SOLE 24 ORE  
02.02.2026

La definizione agevolata dei tributi locali richiede l’approvazione di un apposito regolamento secondo le procedure previste per gli atti tributari locali. La legge di Bilancio 2026 non stabilisce una scadenza, quindi si applica l’art. 53, c. 16 L. 388/2000: i regolamenti hanno effetto dal 1° gennaio

---

se adottati entro il termine del bilancio preventivo; in caso contrario, gli effetti decorrono dalla pubblicazione online. I Comuni possono includere anche i ruoli affidati all'Agenzia delle Entrate-Riscossione, purché senza incarichi aggiuntivi. Modulistica e gestione della procedura sono a cura dell'Amministrazione locale.

---

Controlli sui  
residenti con redditi  
esteri di lavoro

IL SOLE 24 ORE  
02.02.2026

L'Agenzia delle Entrate ha rafforzato i controlli sui residenti italiani che lavorano all'estero, grazie allo scambio automatico di dati tra Stati. Se la dichiarazione italiana con tax credit sulle imposte estere non viene presentata in tempo, i redditi comunicati dallo Stato estero sono tassati integralmente senza riconoscimento del credito. In ogni caso, è possibile attenuare la doppia imposizione durante il contraddittorio o l'accertamento con adesione (circolare n. 9/E/2015, par. 2.4).

## L'Agenzia interpreta



Cessione di quote donate	INTERPELLO N. 17/2026	L'Agenzia delle Entrate, con interpello n. 17/2026, ha stabilito che la plusvalenza sulla cessione di una partecipazione in una Srl italiana da parte di un residente estero, ricevuta in donazione da un trust meno di 5 anni prima, va tassata come se fosse effettuata dal donante, secondo l'art. 16, c. 1 L. 383/2001.
Cessione di quote donate	RISPOSTA A CONSULENZA GIURIDICA N. 2 26.01.2026	L'Agenzia delle Entrate, ha chiarito che i contributi alla cassa sanitaria previsti da un Ccnl e interamente a carico dell'azienda (198 euro annui per lavoratore) sono esenti anche senza rapporto di lavoro, ai sensi dell'art. 51, c. 2, lett. a) del Tuir, nel limite di 3.615,20 euro annui.
Dichiarazione IVA 2026	PROVVEDIMENTO 15.01.2026	Con il provvedimento del 15 gennaio 2026, l'Agenzia delle Entrate ha approvato i modelli IVA 2026 per la dichiarazione relativa al 2025, da trasmettere online dal 1° febbraio. La presentazione è particolarmente rilevante per chi ha un'eccedenza d'imposta detraibile, necessaria per chiedere il rimborso o compensare oltre 5.000 euro. Il modello aggiorna il rigo VA15, dove ora basta barrare la casella per segnalare lo status di società non operativa senza specificare codici. Sono stati aggiunti campi per indicare importi relativi a prestazioni nel settore trasporti e logistica, secondo le norme dell'art. 1, c. 59 L. 207/2024.
Stp e compensi professionali da associazione scissa	INTERPELLO N. 21/2026	L'Agenzia delle Entrate, precisa che i compensi professionali percepiti da una Stp beneficiaria di scissione non sono soggetti a ritenuta. Se i clienti hanno già applicato le ritenute, la Stp può detrarle dall'Ires dovuta nell'anno in cui sono state subite.

---

Modello ISA 2026	PROVVEDIMENTO N. 36467/2026	Con il provvedimento n. 36467/2026, l'Agenzia delle Entrate definisce i dati da comunicare per l'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) per il 2026. I contribuenti dovranno fornire i dati economici, contabili e strutturali già richiesti per il 2025, quelli usati nei modelli 2024, e nuove informazioni indicate nell'allegato 1. Dopo l'approvazione degli indici per il 2026, il numero dei dati richiesti potrà essere ridotto o accorpato per semplificare gli adempimenti. L'allegato 2 specifica le attività economiche soggette a revisione ISA, in linea con l'obbligo di aggiornamento biennale.
------------------	--------------------------------	--

---

Software dichiarazione IVA 2026	SOFTWARE E CONTROLLI DICHIARAZIONE IVA	L'Agenzia delle Entrate ha reso disponibili i software per compilare e controllare online la dichiarazione Iva 2026, da inviare solo telematicamente dal 1 febbraio al 30 aprile 2026. Il software guida l'utente nella scelta tra modello Iva 2026 e Iva Base 2026 tramite domande e prepara i quadri necessari; la selezione può essere modificata in qualsiasi momento attraverso l'apposita casella nel frontespizio.
---------------------------------	---	---

---

Linee guida sul rischio fiscale per la collaborative compliance	PROVVEDIMENTO N. 33973/2026	Con il provvedimento n. 33973/2026, l'Agenzia delle Entrate ha aggiornato le linee guida sul rischio fiscale per le imprese industriali e assicurative nell'adempimento collaborativo, chiarendo la retrodatazione nelle business combination under common control (Ifrs) e il trattamento dei piani di stock option per i soggetti Oic.
---	--------------------------------	--

---



## Il Giudice ha sentenziato

**Credito d'imposta  
autotrasportatori:  
riporto perdite  
senza limitazioni**

C.G.T. DI PARMA  
DECISIONE N.  
24/02/2026

La Corte di giustizia tributaria di Parma (decisione 16.01.2026 n. 24/02/2026) applica per la prima volta il principio dell'atto di indirizzo Mef del 22.12.2025, stabilendo che il credito d'imposta agli autotrasportatori ex art. 24ter TUA non è considerato "provento esente" ai fini del riporto delle perdite ex art. 84 Tuir. La perdita può quindi essere riportata integralmente.

**Agli ex soci la  
notifica degli atti  
della società estinta**

CASSAZIONE  
N. 1650/2026

La Cassazione stabilisce che, per responsabilizzare personalmente un socio di una società di capitali estinta per debiti tributari, l'Amministrazione Finanziaria deve notificare un atto motivato che provi l'incasso di somme dalla società. Se invece si cerca solo un titolo verso la società estinta, è legittimo notificare gli atti agli ex soci.

**Responsabilità del  
notaio per acquisto  
di immobile senza  
abitabilità**

CASSAZIONE  
N. 1603/2026

La Cassazione (ordinanza n. 1603/2026) stabilisce che il notaio viola gli obblighi di buona fede se non informa l'acquirente dell'assenza della dichiarazione di abitabilità dell'immobile e delle relative conseguenze. Il notaio deve quindi informare e consigliare il cliente.

**Permanenza  
nell'abitazione non  
è accettazione di  
eredità**

CASSAZIONE  
N. 1551/2026

La Cassazione ha chiarito che la presenza dei figli nella casa familiare con il genitore superstite non costituisce possesso di beni ereditari tale da implicare accettazione tacita dell'eredità secondo l'art. 485 c.c., anche se dura oltre tre mesi e manca l'inventario.

**Modifiche unilaterali  
al contratto di  
agenzia**

CASSAZIONE  
N. 1248/2026

La Cassazione ha chiarito che la preponente può modificare unilateralmente il contratto di agenzia solo per riduzioni delle provvigioni, come

---

previsto dall'Accordo economico collettivo. Qualsiasi ampliamento del contratto richiede invece il consenso dell'agente, secondo l'art. 1372 c.c.

---

**Acquisizione societaria e riporto delle perdite**

CASSAZIONE  
SENTENZA  
N. 1749/2026  
ORDINANZA  
N. 1750/2026

La Cassazione, con sentenza n. 1749/2026 e ordinanza n. 1750/2026, ha stabilito che è possibile contestare un'acquisizione di società finalizzata solo all'uso delle perdite se si verifica il trattamento della maggioranza dei diritti di voto e la modifica dell'attività principale nei periodi di perdita.

---

**Scissione societaria e inadempimento verso i creditori**

CASSAZIONE  
N. 32551/2026

La Cassazione, con l'ordinanza n. 32551/2025, ha stabilito che, in caso di scissione societaria e mancato pagamento ai creditori, il credito può essere richiesto sia alla società derivante dalla scissione, sia a quella originaria e alle altre coinvolte, anche senza opposizione del creditore al progetto. Nel relativo giudizio, tutte le società coinvolte dovranno partecipare come litisconsorti.

## In breve

### **Non è possibile compensare debiti a ruolo oltre 50.000 euro**

---

A decorrere dal 1° gennaio 2026, l'articolo 1, comma 116, della legge n. 199/2025 (Legge di Bilancio 2026) interviene sulla regolamentazione delle compensazioni orizzontali in presenza di debiti iscritti a ruolo, riducendo da 100.000 a 50.000 euro il limite oltre il quale è previsto il divieto di utilizzo in compensazione dei crediti tributari.

La compensazione orizzontale o “esterna” è disciplinata dai vincoli previsti dall'art. 37, comma 49-quinquies del DL 223/2006, il quale, a decorrere dal 1° luglio 2024, ha introdotto un ulteriore limite all'utilizzo in compensazione dei crediti ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. 241/1997, in aggiunta a quello previsto dall'art. 31, comma 1 del DL 78/2010. In particolare, la disposizione normativa di cui al citato comma 49-quinquies, recepita nell'art. 5, comma 7 del D.Lgs. 33/2025 (nuovo Testo Unico in materia di versamenti e di riscossione), vieta la possibilità di avvalersi della compensazione ai contribuenti che, alla data di presentazione della delega F24, risultino avere iscrizioni a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, nonché iscrizioni a ruolo o carichi affidati agli Agenti della Riscossione riguardanti atti emessi dall'Agenzia delle Entrate, per importi complessivi superiori a 100.000 euro, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e non siano presenti provvedimenti di sospensione o piani di rateizzazione. Restano esclusi dalla preclusione sopra menzionata i crediti concernenti contributi previdenziali e premi INAIL (art. 3, comma 5, lett. f), g) e h), T.U. 33/2025).

La Legge di Bilancio 2026 modifica la soglia di 100.000 euro, riducendola a 50.000 euro ed estendendo l'ambito di applicazione del divieto in questione. A decorrere dal 2026, la misura di contrasto alle indebite compensazioni interesserà anche i contribuenti con debiti iscritti a ruolo di importo inferiore. Restano invece invariate le ulteriori disposizioni relative ai limiti alle compensazioni previste dal citato comma 49-quinquies.

Per verificare se si ha raggiunto la nuova soglia di 50.000 euro, i contribuenti devono considerare tutti gli importi affidati all'Agente della Riscossione che riguardano imposte erariali e relativi accessori, così come qualsiasi atto emesso dall'Agenzia delle Entrate secondo la normativa vigente, comprese anche le somme oggetto di recupero. Secondo

quanto specificato nella Circolare 16/E/2024 dell'Amministrazione Finanziaria, rientrano a titolo esemplificativo:

- le imposte dirette, l'IVA, l'imposta di registro e altre imposte indirette;
- le somme recuperate per l'utilizzo totale o parziale, in compensazione, di crediti non spettanti o inesistenti derivanti dagli atti previsti dall'art. 1, commi da 421 a 423 della L. 311/2004 (emessi prima del 30 aprile 2024) e da quelli dell'art. 38-bis del DPR 600/1973 (emessi dopo questa data);
- le somme accessorie relative ai casi precedenti, come sanzioni e interessi (ad esclusione degli interessi di mora e dei costi di riscossione).

Le somme indicate sopra sono considerate nel raggiungimento della soglia di 50.000 euro solo se il termine per il pagamento del debito è scaduto, non ci sono provvedimenti di sospensione attivi e non esistono piani di rateizzazione in corso.

Per quanto riguarda le somme rateizzate, i debiti affidati all'Agente della Riscossione che hanno ottenuto la rateazione secondo l'art. 19 del DPR 602/1973 non concorrono al raggiungimento della soglia di 50.000 euro, a condizione che le rate scadute siano state pagate regolarmente o che eventuali ritardi o mancati pagamenti delle rate non abbiano comportato la perdita del beneficio della rateazione.

Se hai aderito alla "Rottamazione-quater" per i debiti affidati tra il 1° gennaio 2000 e il 30 giugno 2022, l'importo definito non conta ai fini della soglia se tutte le rate sono state pagate nei termini. Se salti, versi in modo insufficiente o ritardi di più di cinque giorni una rata, perdi la definizione agevolata e tutto il carico residuo rientra nel conteggio dei 50.000 euro.

La stessa disposizione si applica anche ai debiti oggetto della nuova "Rottamazione - quinquies" prevista dall'art. 1, commi 82-101, L. 199/2025 (relativi a carichi tra il 1° gennaio 2000 e il 31 dicembre 2023).

I contribuenti che hanno debiti iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori superiori a 50.000 euro non possono usare la compensazione "orizzontale" dei crediti, come stabilito dall'art. 17 del D.lgs. 241/1997, ripreso nell'art. 3 del Testo Unico 33/2025.

Secondo quanto precisato dall'Amministrazione Finanziaria nella Circ. 16/E/2024, il limite di 50.000 euro è da considerarsi assoluto: anche se il contribuente ha crediti superiori ai carichi

affidati, non potrà fare alcuna compensazione finché non avrà pagato prima il debito scaduto. Di conseguenza, il contribuente deve prima estinguere il debito almeno fino a portarlo sotto la soglia dei 50.000 euro.

A titolo esemplificativo, non è consentita la compensazione:

- dei crediti relativi alle imposte erariali, ad esempio quelli maturati ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA;
- del credito d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno (art. 1, commi da 98 a 108, L. 208/2015);
- del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo (art. 3, DL 145/2013);
- del credito d'imposta destinato alle imprese che effettuano investimenti in beni strumentali nuovi (cosiddetto "Industria 4.0" ai sensi dell'art. 1, commi 1051 e seguenti, L. 178/2020);
- dei crediti riferiti ai cosiddetti "bonus edilizi";
- degli ulteriori crediti di natura agevolativa.

Come già menzionato, chi vanta crediti verso INPS e INAIL può sfruttarli in compensazione, anche se ha somme superiori a 50.000 euro affidate all'Agente della Riscossione. Bisogna inoltre sottolineare che, durante la revisione in Commissione della Legge di Bilancio 2026, è stata eliminata la norma che avrebbe modificato l'art. 4-bis, comma 1, del DL 39/2024, espandendo dal 1° luglio 2026 il divieto di compensazione dei crediti agevolativi con i debiti legati a contributi previdenziali e premi INAIL. Attualmente tale divieto riguarda solo banche, altri intermediari finanziari e i cosiddetti "bonus edilizi".

Coordinamento con il divieto di compensazione per ruoli oltre 1.500 euro

Ulteriore disposizione rilevante, non modificata dalla Legge di Bilancio 2026, concerne l'interazione tra il divieto oggetto di analisi e quello sancito dall'art. 31, comma 1, del DL 78/2010, recepito nell'art. 6, comma 1, del Testo Unico 33/2025, relativo all'impossibilità di compensare crediti per imposte erariali fino a concorrenza dell'importo dei debiti, di valore superiore a 1.500 euro, iscritti a ruolo per imposte erariali e i relativi accessori.

In particolare, resta confermata la facoltà di estinguere, anche parzialmente, le somme affidate per imposte erariali e relativi accessori attraverso la compensazione con crediti riferiti alle medesime imposte. Di conseguenza, il contribuente può eliminare o ridurre entro il limite massimo di 50.000 euro l'ammontare complessivo dei carichi affidati all'Agente della Riscossione per imposte erariali e relativi accessori, anche avvalendosi della compensazione di crediti relativi esclusivamente alle imposte erariali.

Se non si applica il divieto di compensazione dell'art. 5, c. 7 del Testo Unico 33/2025, si seguono le regole dell'art. 6. Per importi affidati all'Agente della Riscossione tra 1.500 e 50.000 euro si applica l'art. 6; per importi superiori a 50.000 euro, solo l'art. 5, c. 7 è valido.

Divieto di compensazione:

- Art. 6, Testo Unico 33/2025: Per crediti erariali in presenza di carichi affidati all'Agente della Riscossione per imposte erariali e relativi oneri accessori d'ammontare superiore a 1.500 euro.
- Art. 5, c. 7, Testo Unico 33/2025: Per tutti i crediti, quindi erariali e di natura agevolativa, fatta eccezione per i crediti INPS e INAIL, in presenza dei carichi affidati all'Agente della Riscossione per importi complessivamente superiori a 50.000 euro.

## La scadenza per le comunicazioni del bonus 4.0 è stata prorogata al 31 marzo

---

Il DM 28 gennaio 2026, pubblicato ieri sul sito del MIMIT, ha stabilito che la scadenza per inviare le comunicazioni di completamento degli investimenti 4.0 conclusi entro il 31 dicembre 2025 (codice tributo 7077) è stata prorogata al 31 marzo 2026. Questo decreto modifica l'articolo 2, comma 4, del DM 15 maggio 2025, sostituendo la precedente scadenza fissata al 31 gennaio.

Il Ministero delle Imprese e del Made in Italy ha specificato che le aziende che hanno già prenotato e confermato le risorse, ma non hanno ancora concluso la procedura, dispongono di tempo fino al 31 marzo per inviare la comunicazione di completamento. Le imprese che, invece, hanno ricevuto dal GSE la notifica di nuova disponibilità di risorse sono tenute a trasmettere la comunicazione di conferma entro 30 giorni dalla ricezione della suddetta notificazione e, successivamente, la comunicazione di completamento entro il 31 marzo.

Nella giornata di ieri, l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato tre FAQ, fornendo dettagliate indicazioni riguardo la corretta compilazione del modello F24 per l'accesso al credito d'imposta relativo agli investimenti in beni strumentali 4.0, con riferimento a specifiche casistiche.

Un primo esempio riguarda il credito d'imposta applicabile agli investimenti terminati nel 2024. In particolare, al MIMIT/GSE è stata inviata la comunicazione relativa al completamento dell'investimento in beni strumentali, come previsto dall'art. 1 comma 1057-*bis* della L. 178/2020, indicando il 2024 come anno di conclusione. Il credito d'imposta 6936 verrà utilizzato in tre rate annuali: 2024, 2025 e 2026.

La prima quota del credito d'imposta è stata utilizzata nel 2024, indicando nel modello F24 il codice tributo 6936 e come anno di riferimento il 2024. Per usufruire della seconda quota, è stato inserito nello stesso modello il codice tributo 6936 e l'anno di riferimento 2025, ma il modello F24 è stato scartato. Si richiede quindi quale sia il codice tributo corretto e quale anno di riferimento occorra indicare nel modello F24 per poter usufruire della seconda quota, e se sia ancora possibile farlo nel 2026.

L'Agenzia precisa che il comma 1059 dell'art. 1 della Legge 178/2020 dispone che il credito d'imposta Transizione 4.0 può essere utilizzato esclusivamente in compensazione tramite modello F24, suddiviso in tre quote annuali di pari importo. Inoltre, la risoluzione n. 25/2024

stabilisce che, nella compilazione dell’F24, debba essere indicato come “anno di riferimento” quello relativo al completamento dell’investimento agevolato, così come riportato nella comunicazione trasmessa al MIMIT/GSE.

Pertanto, qualora l’impresa abbia indicato il 2024 come anno di completamento degli investimenti nella comunicazione al MIMIT/GSE, sarà necessario, per usufruire della seconda quota a partire dal 2025 e della terza quota a partire dal 2026, riportare nel modello F24 il codice tributo 6936, specificando sempre il 2024 come anno di riferimento (anno di completamento). Si precisa inoltre che la quota annuale può essere utilizzata anche negli anni successivi rispetto a quello in cui ne è consentita la fruizione.

Un’ulteriore casistica concerne gli investimenti completati nel 2025. In questo scenario, è stato effettuato un investimento in beni strumentali 4.0 tramite il versamento di acconti pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione entro il 31 dicembre 2024, con relativo ordine accettato dal venditore. L’investimento si è concluso nel 2025 e la comunicazione di completamento è stata regolarmente trasmessa al MIMIT/GSE, indicando come anno di riferimento il 2025 e prevedendo la fruizione del credito d’imposta (codice tributo 6936) in tre quote: nel 2025, 2026 e 2027. La prima quota è stata utilizzata nel 2025, riportando nel modello F24 il codice tributo 6936 e l’anno 2025. Si richiede di precisare quale anno sia corretto indicare nel modello F24 per la fruizione della seconda quota nel 2026 e della terza nel 2027. Inoltre, si domanda se sia possibile recuperare la seconda quota nel 2027 qualora non venga utilizzata nell’anno precedente.

L’Agenzia ha chiarito che, se l’impresa comunica al MIMIT/GSE il 2025 come anno di completamento degli investimenti, dovrà inserire nel modello F24 il codice tributo 6936 e indicare sempre il 2025 come anno di riferimento per usufruire della seconda quota dal 2026 e della terza quota dal 2027. Inoltre, la quota annuale può essere utilizzata anche negli anni successivi a quello in cui diventa disponibile.

Nel caso in cui vengano effettuati pagamenti di acconti inferiori al 20% del costo di acquisizione entro il 31 dicembre 2024 e/o l’ordine non sia stato accettato dal venditore, trova applicazione la disciplina prevista all’art. 1 comma 446 della L. 207/2024; il versamento tramite modello F24 dovrà conformarsi alle istruzioni indicate nella risoluzione n. 41/2025. Nel modello F24, l’anno di riferimento da indicare sarà sempre quello di completamento, ovvero 2025, anche in presenza di utilizzo delle quote di credito negli anni successivi, e

dovrà essere utilizzato il codice tributo 7077. Le stesse modalità di versamento si applicano agli investimenti avviati e conclusi nel 2025.

Infine, viene esaminata la situazione relativa agli investimenti completati nel 2026. In particolare, si considera un investimento in beni strumentali 4.0 avviato nel 2025 e concluso l'anno successivo, con il pagamento di acconti almeno pari al 20% del costo d'acquisto effettuato entro il 31 dicembre 2025 e un ordine accettato dal venditore. Si pone quindi il quesito sulla possibilità di usufruire della prima quota già nel 2026 e su quale anno e codice tributo riportare nel modello F24. L'Agenzia chiarisce che tale fattispecie è regolata dall'articolo 1, comma 446, della Legge 207/2024, e che per il versamento tramite F24 occorre attenersi alle istruzioni della risoluzione n. 41/2025.

Se entro il 31 dicembre 2025 sono stati versati acconti pari almeno al 20% del costo d'acquisto e l'ordine è stato accettato dal venditore, e se l'investimento si conclude entro il 30 giugno 2026, si può usufruire della prima quota già nel 2026, mentre la seconda e la terza quota saranno disponibili rispettivamente dal 2027 e dal 2028. È possibile utilizzare ciascuna quota anche negli anni seguenti rispetto a quello di competenza. Nel modello F24 si deve inserire il codice tributo 7077, indicando sempre come anno di riferimento quello di completamento comunicato al MIMIT/GSE, cioè il 2026: questo stesso anno va riportato anche per le quote utilizzate negli anni successivi.

Se entro il 31 dicembre 2025 gli acconti versati sono inferiori al 20% del costo e/o l'ordine non è stato accettato, oppure l'investimento si completa dopo il 30 giugno 2026, il credito d'imposta non spetta.

# L'Approfondimento

## Le cessioni di beni ammortizzabili escluse dal pro-rata di detrazione IVA – prima parte

---

### Premessa

Nella risposta a interpello n. 231/E/2025 l'Ufficio ha esaminato l'ipotesi prevista dall'art. 19-bis, comma 2 del DPR n. 633/1972<sup>1</sup>, che esclude dal calcolo del pro-rata di detrazione dell'IVA le cessioni di “**beni ammortizzabili**”.

Dalla lettura del documento di prassi si ricava che ai fini della determinazione della percentuale di detrazione il concetto di “**bene ammortizzabile**” deve essere considerato dal punto di vista sostanziale, ovvero si deve tener conto dell'abitudine o dell'occasionalità dell'operazione.

Pertanto, a parere dell'Ufficio data l'occasionalità della cessione, il “**bene ammortizzabile**” (un immobile nel caso di specie), inizialmente iscritto in bilancio tra le immobilizzazioni materiali e solo in prossimità della vendita “**spostato**” nell'attivo circolante quale “**bene merce**”, deve essere escluso dal calcolo della percentuale di detrazione del prorata proprio perché riguardante un'operazione (cessione) occasionale e non abituale.

Di seguito l'analisi della questione.

### Il caso trattato dalla risposta a interpello n. 231/E/2025

Nella risposta a interpello n. 231/E/2025 l'istante si qualifica come un ente non lucrativo che svolge come:

- attività principale commerciale quella di casa di riposo;

---

<sup>1</sup> L'art. 19-bis, comma 2 del DPR n. 633/1972 afferma che: “Per il calcolo della percentuale di detrazione di cui al comma 1 non si tiene conto delle cessioni di beni ammortizzabili, dei passaggi di cui all'art. 36, ultimo comma, e delle operazioni di cui all'art. 2, terzo comma, lett. a), b), d) e f), delle operazioni esenti di cui all'art. 10, primo comma, numero 27-quinquies), e, quando non formano oggetto dell'attività propria del soggetto passivo o siano accessorie alle operazioni imponibili, delle altre operazioni esenti indicate ai numeri da 1) a 9) del predetto art. 10, ferma restando la indetraibilità dell'imposta relativa ai beni e servizi utilizzati esclusivamente per effettuare queste ultime operazioni”.

- attività secondaria l'attività di locazione immobiliare di due immobili strumentali per natura.

L'istante fa presente che l'attività di casa di riposo è svolta in regime di esenzione dall'IVA, così come previsto dall'art. 10, comma 1, n. 21) del DPR n. 633/1972<sup>2</sup>, mentre quella di locazione immobiliare è svolta in regime di imponibilità e, pertanto, detrae l'imposta assolta sugli acquisti sulla base del "**pro-rata**" di detrazione, determinato ai sensi dell'art. 19, comma 5, del DPR n. 633/1972<sup>3</sup>.

L'istante evidenzia, inoltre, che, per esigenze finanziarie, dovute agli interventi di ristrutturazione della casa di riposo, ha deciso di cedere uno dei due immobili strumentali.

Pertanto, dovendo procedere alla cessione e in ossequio a quanto previsto dal principio contabile OIC n. 16, relativo ai criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione delle immobilizzazioni materiali, riclassifica, a partire dall'esercizio 2022, il bene in bilancio nella voce dell'attivo circolante.

Nel 2024, l'istante cede l'immobile strumentale optando per l'applicazione dell'IVA e chiede, pertanto, se tale operazione imponibile concorre o meno al calcolo della percentuale di detrazione di cui all'art. 19-bis del DPR n. 633/1972.

## Operazioni imponibili ed esenti

Prima di affrontare il caso trattato nella citata riposta a interpello riepiloghiamo brevemente la normativa vigente per quelle imprese, cosiddette miste, che effettuano sia operazioni

---

<sup>2</sup> L'art. 10, comma 1, n. 21 del DPR n. 633/1972 prevede che: "Sono esenti dall'imposta:

21) le prestazioni proprie dei brefotrofi, orfanotrofi, asili, case di riposo per anziani e simili, delle colonie marine, montane e campestri e degli alberghi e ostelli per la gioventù di cui alla Legge n. 326/1958, comprese le somministrazioni di vitto, indumenti e medicinali, le prestazioni curative e le altre prestazioni accessorie".

<sup>33</sup> L'art. 19, comma 5, del DPR n. 633/1972 stabilisce che: "Ai contribuenti che esercitano sia attività che danno luogo ad operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione sia attività che danno luogo ad operazioni esenti ai sensi dell'art. 10, il diritto alla detrazione dell'imposta spetta in misura proporzionale alla prima categoria di operazioni e il relativo ammontare è determinato applicando la percentuale di detrazione di cui all'art. 19 bis. Nel corso dell'anno la detrazione è provvisoriamente operata con l'applicazione della percentuale di detrazione dell'anno precedente, salvo conguaglio alla fine dell'anno. I soggetti che iniziano l'attività operano la detrazione in base ad una percentuale di detrazione determinata presuntivamente, salvo conguaglio alla fine dell'anno. La disposizione di cui al presente comma non si applica alle operazioni di cui all'art. 10, numeri 6) e 7), e alle prestazioni di mandato, mediazione e intermediazione relative a dette operazioni".

imponibili, che esenti e che pertanto sono obbligate a utilizzare il meccanismo del “**pro-rata**” di detrazione IVA, ex art. 19, comma 5 del DPR n. 633/1972.

Detto ciò, osserviamo anzitutto che l’effettuazione occasionale di operazioni esenti da parte di un contribuente che svolge essenzialmente un’attività soggetta a IVA, così come l’effettuazione occasionale di operazioni imponibili, da parte di un soggetto che svolge essenzialmente un’attività esente non dà luogo all’applicazione del “**pro-rata**”.

In situazioni di tal genere, al fine di determinare l’imposta detraibile occorre, infatti, riferirsi al criterio generale dell’utilizzazione specifica dei beni e dei servizi, che a norma dell’art. 19, comma 2 del DPR n. 633/1972<sup>4</sup> prevede l’indetraibilità dell’imposta riguardante i beni e i servizi impiegati nelle operazioni esenti.

Diversamente, il meccanismo del “**pro-rata**” diventa applicabile quando il soggetto effettua sistematicamente, nell’ambito di una stessa attività, sia operazioni imponibili, che operazioni esenti.

È questo il caso, ad esempio, che si verifica in presenza di una casa di cura, che effettua sia prestazioni esenti in regime di convenzione, che prestazioni imponibili.

### **L’applicazione del pro-rata alla generalità degli acquisti**

L’obbligo di applicazione del “**pro-rata**” alla generalità degli acquisti di beni e servizi, compresi quelli destinati a compiere esclusivamente operazioni imponibili o, al contrario operazioni esclusivamente esenti, trova il suo fondamento nella disposizione comunitaria, di cui all’art. 173, par. 2, lett. d), della Direttiva 2006/112/CE. Norma che consente ai Paesi membri di “**autorizzare od obbligare il soggetto passivo ad operare la deduzione secondo la norma di cui al primo comma**”, ovvero una disposizione che richiede l’adozione del “**pro-rata**” per gli acquisti riferiti a operazioni attive sia imponibili che esenti, “**relativamente a tutti i beni e servizi utilizzati per tutte le operazioni ivi contemplate**”.

Premesso ciò, osserviamo, che nella sentenza 14.9.2016, causa C-378/15 i giudici comunitari pronunciandosi in merito alla compatibilità della normativa italiana in materia di

---

<sup>4</sup> L’art. 19, comma 2 del DPR n. 633/1972 dispone che: “Non è detraibile l’imposta relativa all’acquisto o all’importazione di beni e servizi afferenti operazioni esenti o comunque non soggette all’imposta, salvo il disposto dell’art. 19 bis 2. In nessun caso è detraibile l’imposta relativa all’acquisto o all’importazione di beni o servizi utilizzati per l’effettuazione di manifestazioni a premio”

“**pro-rata**” di detrazione con quella comunitaria hanno confermato la legittimità degli artt. 19, comma 5, e 19-bis del DPR n. 633/1972.

È pur vero, tuttavia, che in precedenza<sup>5</sup> gli stessi giudici avevano sempre affermato che il “**pro-rata**” doveva essere esclusivamente applicato ai beni e servizi utilizzati per effettuare, allo stesso tempo, operazioni imponibili e operazioni esenti, anche quando gli Stati membri, come ad esempio l'Italia, avevano adottato un metodo di calcolo del “**pro-rata**” alternativo a quello “**standard**”.

Su questa linea si è posta anche l'Amministrazione Finanziaria che nella circolare n. 19/E/2018, paragrafo 7.1.1 ha ribadito che l'applicazione generalizzata della regola del “**pro-rata**” è considerata conforme all'ordinamento comunitario, dato che i contribuenti sono liberi di optare, ai sensi dell'art. 36, comma 3 del Decreto IVA<sup>6</sup>, per la separazione delle attività. Modalità quest'ultima che consente ai contribuenti l'esercizio più preciso del diritto alla detrazione.

Ad ogni modo, si deve rilevare che quanto affermato dalla Corte di Giustizia nella sentenza di cui alla causa C-378/15 è alquanto opinabile.

A ben vedere, infatti, l'applicazione del “**pro-rata**” ai casi in cui la percentuale di detrazione non riflette adeguatamente la composizione degli acquisti e, pertanto, l'incidenza di questi rispetto alle operazioni imponibili può generare effetti distorsivi nell'applicazione dell'IVA .

---

<sup>5</sup> Si vedano in tal senso la sentenza del 16.7.2015, cause riunite C-108/14 e C-109/14 e la sentenza del 6.9.2012, causa C-496/11.

<sup>6</sup> L'art. 36, comma 3 del DPR n. 633/1972 sancisce che: “I soggetti che esercitano più imprese o più attività nell'ambito della stessa impresa, ovvero più arti o professioni, hanno facoltà di optare per l'applicazione separata dell'imposta relativamente ad alcuna delle attività esercitate, dandone comunicazione all'ufficio nella dichiarazione relativa all'anno precedente o nella dichiarazione di inizio dell'attività. In tal caso la detrazione di cui all'art. 19 spetta a condizione che l'attività sia gestita con contabilità separata ed è esclusa, in deroga a quanto stabilito nell'ultimo comma, per l'imposta relativa ai beni non ammortizzabili utilizzati promiscuamente. L'opzione ha effetto fino a quando non sia revocata e in ogni caso per almeno un triennio. Se nel corso di un anno sono acquistati beni ammortizzabili la revoca non è ammessa fino al termine del periodo di rettifica della detrazione di cui all'art. 19 bis. La revoca deve essere comunicata all'ufficio nella dichiarazione annuale ed ha effetto dall'anno in corso. Le disposizioni del presente comma si applicano anche ai soggetti che effettuano sia locazioni, o cessioni, esenti da imposta, di fabbricati o porzioni di fabbricato a destinazione abitativa che comportano la riduzione della percentuale di detrazione a norma dell'art. 19, comma 5, e dell'art. 19 bis, sia locazioni o cessioni di altri fabbricati o di altri immobili, con riferimento a ciascuno di tali settori di attività. Le disposizioni del presente comma si applicano, altresì, ai soggetti che svolgono sia il servizio di gestione individuale di portafogli, ovvero prestazioni di mandato, mediazione o intermediazione relative al predetto servizio, sia attività esenti dall'imposta ai sensi dell'art. 10, primo comma”.

In effetti, applicando il “**pro-rata**” sulla base di un criterio esclusivamente formale, ovvero rappresentato dalla composizione del volume d'affari e dalla quantificazione delle operazioni esenti rispetto a quest'ultimo, al posto di un criterio sostanziale, basato sulla composizione degli acquisti, potrebbe generare un effetto distorsivo dato che i beni/servizi acquistati e utilizzati dal contribuente per la produzione di operazioni esenti potrebbero risultare marginali rispetto al volume d'affari complessivo dei beni/servizi acquistati dallo stesso contribuente.

## Il calcolo del “**pro-rata**”

Quando sono presenti sia attività imponibili, che attività esenti, la detrazione non dipende dall'utilizzo dei beni e dei servizi acquistati.

In questi casi, infatti, è prevista una percentuale forfettaria di detrazione che deve essere applicata a tutti gli acquisti e non soltanto a quelli utilizzati promiscuamente.

Premesso ciò, osserviamo che come stabilito dall'art. 19-bis, comma 1 del DPR n. 633/1972<sup>7</sup>, il “**pro-rata**” deve essere calcolato in base al rapporto tra:

- l'ammontare, delle operazioni che danno diritto alla detrazione effettuate nell'anno, comprese sia le operazioni imponibili, che le operazioni non soggette, ma assimilate a operazioni imponibili ai fini delle detrazioni, elencate nell'art. 19, comma 3 del DPR n. 633/1972); e
- l'ammontare delle operazioni che danno diritto alla detrazione aumentato delle operazioni esenti effettuate nello stesso anno.

Sotto il profilo operativo, il “**pro-rata**” si ottiene arrotondando, all'unità superiore o inferiore, a seconda che la parte decimale superi o meno i 5 decimi, il risultato del seguente rapporto in cui:

- al numeratore, deve essere riportato l'ammontare delle operazioni, effettuate nell'anno, che danno diritto alla detrazione;
- al denominatore, deve essere iscritto lo stesso ammontare del numeratore, aumentato dell'ammontare delle operazioni esenti effettuate nello stesso anno.

---

<sup>7</sup> L'art. 19-bis, comma 1 afferma che: “La percentuale di detrazione di cui all'art. 19, comma 5, è determinata in base al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto a detrazione, effettuate nell'anno, e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti effettuate nell'anno medesimo. La percentuale di detrazione è arrotondata all'unità superiore o inferiore a seconda che la parte decimale superi o meno i cinque decimi”.

Numeratore	
<p>Si devono sommare le seguenti operazioni che danno diritto alla detrazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• operazioni imponibili;</li> <li>• operazioni imponibili “<b>assimilate</b>”, di cui all’art. 19, comma 3, del DPR n. 633/1972, ovvero               <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ cessioni all’esportazione e operazioni assimilate, nonché cessioni intracomunitarie, non imponibili;</li> <li>✓ operazioni bancarie, finanziarie e assicurative nei confronti di soggetti extracomunitari o relative a beni da esportare fuori dell’Unione Europea;</li> <li>✓ operazioni escluse per difetto del presupposto territoriale, tranne quelle che, se fossero effettuate in Italia, darebbero diritto alla detrazione;</li> <li>✓ operazioni non soggette a IVA ai sensi dell’art. 2, comma 3, lett. a), b), d) e f) del DPR n. 633/1972;</li> <li>✓ cessioni di oro da investimento di cui all’art. 10, comma 1, n. 11 del DPR n. 633/1972, effettuate da soggetti che producono oro da investimento o trasformano oro in oro da investimento;</li> <li>✓ cessioni di beni di cui all’art. 10, comma 3 del DPR n. 633/1972;</li> <li>✓ operazioni non soggette a IVA ai sensi dell’art. 74, comma 1 del DPR n. 633/1972.</li> </ul> </li> </ul>	<p>meno</p>
	<p>Si devono sottrarre le seguenti operazioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• cessioni di beni ammortizzabili;</li> <li>• passaggi interni tra più attività;</li> <li>• operazioni non soggette a IVA ai sensi dell’art. 2, comma 3, lett. a), b), d) e f) del DPR. n. 633/1972.</li> </ul>

Denominatore			
Totale numeratore	più	Operazioni esenti	meno
			<p>Operazioni esenti di cui all’art. 10, comma 1, n. 1)–9 del DPR n. 633/1972, se:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• non formano oggetto dell’attività propria dell’impresa;</li> <li>• ovvero, sono accessorie a operazioni imponibili;</li> <li>• operazioni esenti di cui all’art. 10, comma 1, n. 27-quinquies), DPR n. 633/1972.</li> </ul>

# L'Approfondimento

## La detrazione IVA delle fatture di fine 2025

---

### Premessa

A seguito dell'introduzione della fatturazione elettronica, la detraibilità delle fatture di fine anno ha acquisito un importante rilievo. Infatti, come vedremo in questo intervento, vi sono dei principi cardine ai fini della detraibilità dell'IVA pagata sugli acquisti:

- il soggetto passivo deve aver ricevuto la fattura di acquisto dei beni e dei servizi;
- è detraibile l'IVA esposta sulla fattura;
- la fattura deve essere registrata nel registro IVA;
- deve riferirsi ad operazioni inerenti l'attività d'impresa o professionale. L'inerenza può essere totale o parziale; nel caso di detraibilità parziale essa può essere legata ad apposite previsioni dell'articolo 19-bis.1, oppure collegata alle previsioni del comma 4 dell'articolo 19 del DPR 633/1972, o, nel caso un soggetto compia contemporaneamente sia operazioni imponibili che operazioni esenti, legata ad una detraibilità limitata secondo le regole del pro-rata di cui all'articolo 19, comma 5, del medesimo decreto IVA.

Diversamente è indifferente che il soggetto passivo:

- abbia pagato l'IVA al fornitore;
- il fornitore abbia versato l'IVA all'erario.

Nel momento in cui il soggetto passivo registra la fattura ricevuta secondo le previsioni enunciate, si vedrà attivo il diritto alla sua detrazione.

Per le operazioni contabilizzate a fine anno con fattura ricevuta nell'anno successivo, si applica la limitazione alla cosiddetta "retro-detrazione". In tal senso l'articolo 1 del DPR 100/1998. In merito all'individuazione del momento di detraibilità dell'IVA, occorre considerare quanto segue:

- se il documento viene ricevuto entro il 31/12/2025, l'IVA potrà essere detratta nella liquidazione di dicembre oppure, in alternativa, mediante la presentazione del modello IVA 2026 riferito all'anno d'imposta 2025;

- se il documento viene ricevuto nel corso del 2026, la detraibilità dell'IVA avverrà nella liquidazione del mese di ricezione (o nei periodi successivi), oppure, da ultimo, tramite il modello IVA 2027 relativo all'anno d'imposta 2026.

In sintesi, non è ancora possibile detrarre nell'ultima liquidazione del 2025 l'IVA relativa ad una fattura emessa nel 2025 ma ricevuta nei primi giorni del 2026. Questo perché la modifica della "limitazione" temporale alla detrazione prevista dalla Riforma fiscale non è stata ancora recepita.

Per la determinazione dell'IVA detraibile nell'ambito della liquidazione periodica si applicano le seguenti disposizioni normative:

- l'articolo 19, comma 1, del DPR n. 633/72 stabilisce che il diritto alla detrazione dell'IVA a credito sorge nel momento in cui l'imposta diventa esigibile, ossia alla data in cui l'operazione è considerata effettuata ai fini IVA ai sensi dell'articolo 6 del medesimo decreto;
- il termine ultimo per esercitare la detrazione dell'IVA è fissato con riferimento alla presentazione del modello IVA relativo all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto;
- l'articolo 25, comma 1, del DPR n. 633/72 prevede che l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA è subordinato all'annotazione della relativa fattura nel registro IVA acquisti. Pertanto, le fatture devono essere registrate:
  - prima della liquidazione periodica in cui si intende esercitare il diritto alla detrazione;
  - entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura, con riferimento allo stesso anno.

L'Agenzia delle Entrate, nella Circolare 17/1/2018, n. 1/E, ha chiarito che l'esercizio del diritto alla detrazione, in conformità ai principi comunitari, è subordinato alla presenza dei seguenti due requisiti:

- presupposto sostanziale: effettuazione dell'operazione (esigibilità dell'IVA);
- presupposto formale: possesso della fattura d'acquisto.

La detrazione dell'IVA a credito può essere effettuata solo quando l'acquirente o committente rispetta entrambi i requisiti richiesti. È comunque necessario registrare la fattura nel registro degli acquisti ed esercitare il diritto alla detrazione entro il termine di

presentazione della dichiarazione riferita all'anno in cui tali requisiti sono stati soddisfatti, facendo riferimento allo stesso anno.

Secondo l'articolo 1, comma 1, del DPR n. 100/98, durante la liquidazione periodica si può detrarre l'IVA sulle fatture che siano state ricevute e annotate:

- entro il 15° giorno del mese successivo a quello in cui è stata effettuata l'operazione;
- entro il 15° giorno del secondo mese successivo al trimestre dell'operazione, per i contribuenti trimestrali.

Questa retro-detrazione non si applica alle fatture di acquisto riferite a operazioni effettuate nell'anno precedente, cioè per quelle operazioni fatte in un anno ma con fatture ricevute l'anno successivo. In questi casi, l'IVA può essere detratta solo nell'anno in cui si riceve la fattura.

Nell'ambito della Riforma fiscale, l'articolo 7 della Legge n. 111/2023 prevede anche una revisione di questa limitazione temporale alla detrazione, ma al momento tale modifica non è ancora stata adottata.

### **RICEVIMENTO DELLE FATTURE DEL 2025**

Come abbiamo anticipato, di fondamentale importanza è la data di ricezione del documento. Dove prima dell'introduzione della fattura elettronica, la data di ricevimento della fattura cartacea non era sempre provabile perché le stesse non venivano trasmesse per raccomandata ma con posta ordinaria, dall'introduzione della fatturazione elettronica lo SDI (sistema di interscambio) appone una specie di marcatura temporale facilmente riscontrabile dall'Agenzia delle Entrate.

Ora si tratta di capire quali siano le regole da applicare inerenti il momento di detrazione dell'IVA sugli acquisti. Dovremmo quindi distinguere tra:

- fatture del 2025 ricevute nel 2025;
- fatture del 2025 ricevute nel 2026.

Per determinare il momento di ricevimento della fattura elettronica, fa fede ciò che risulta dal SdI. Infatti:

- se SdI consegna la fattura al destinatario, la data di ricezione è quella registrata dai sistemi di ricezione del destinatario (come indicato nella FAQ 19.7.2019, n. 129);
- se SdI non riesce a recapitare la fattura per motivi tecnici non imputabili al Sistema, la fattura viene resa disponibile sul portale *Fatture e Corrispettivi* e la data di ricevimento (da cui decorre la possibilità di detrarre l'IVA) coincide con la data in cui il file della fattura viene visualizzato o scaricato.

La Risposta 26.9.2023, n. 435 dell'Agenzia delle Entrate chiarisce che il diritto alla detrazione IVA decorre dalla data in cui il destinatario visualizza o scarica la fattura, non da quando è resa disponibile dal Sistema. Se l'acquirente sa della fattura ma non la consulta, non può posticipare arbitrariamente l'inizio del periodo di detraibilità.

### **FATTURE 2025 RICEVUTE NEL 2025**

Qualora la fattura datata 2025 sia ricevuta entro il 31/12/2025, l'imposta risulta detraibile:

- nella liquidazione del mese di dicembre o del quarto trimestre 2025, previa annotazione nel registro degli acquisti entro il 31/12/2025 (la fattura dovrà essere inclusa nella LIPE del quarto trimestre);

oppure

- in sede di dichiarazione IVA relativa al 2025 (mod. IVA 2026), annotando la fattura nel registro degli acquisti entro il 31/12/2025 o, alternativamente, nel corso del 2026, entro il 30 aprile, in un'apposita sezione del registro acquisti dedicata alle fatture ricevute nel 2025.

### **FATTURE 2025 RICEVUTE NEL 2026**

Come sopra precisato, per le fatture ricevute nell'anno successivo rispetto a quello in cui è stata effettuata l'operazione (data della fattura), non si applica la cosiddetta "retro-detrazione". Questa regola permette di detrarre l'IVA delle fatture ricevute e annotate entro il 15 del mese successivo a quello dell'operazione (o entro il 15 del secondo mese successivo al trimestre dell'operazione per i contribuenti trimestrali).

Pertanto, qualora la fattura datata dicembre 2025 venga acquisita dall'acquirente o committente nel mese di gennaio 2026, l'imposta è detraibile:

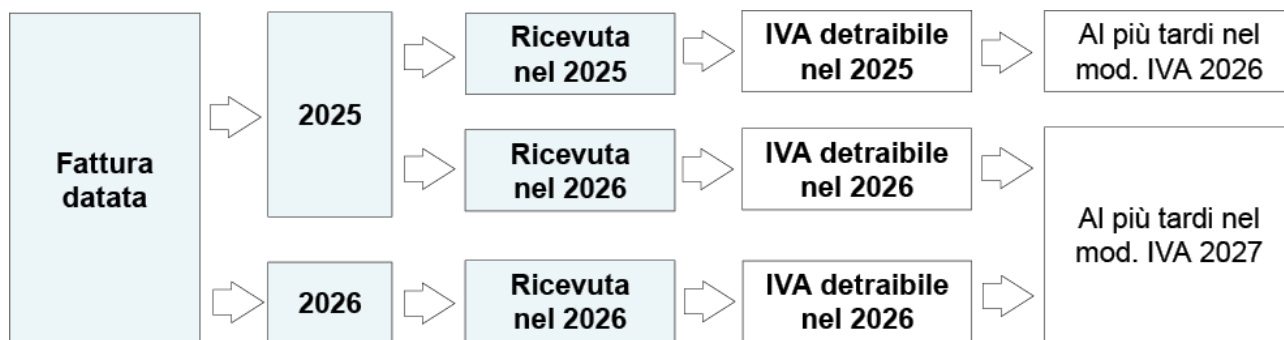
- nella liquidazione riferita al mese di gennaio o al primo trimestre (rispettivamente entro il 16 febbraio e il 16 maggio 2026), oppure nei mesi o trimestri successivi, previa annotazione nel relativo registro degli acquisti;

in alternativa,

- mediante la dichiarazione IVA per l'anno 2026 (modello IVA 2027). In tale circostanza, se la fattura viene registrata tra il 1° gennaio e il 30 aprile 2027, occorre utilizzare uno specifico sezionale del registro IVA acquisti dedicato alle fatture pervenute nel 2026.

Questa situazione si verifica:

- sia per le fatture con data 2025, emesse (tramite invio a SdI) entro il 31/12/2025 e ricevute dal 1° gennaio 2026;
- sia per le fatture con data 2025 ed emesse (tramite invio a SdI) nei primi giorni del 2026, cioè entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione se si tratta di fattura immediata, oppure entro il 15 del mese successivo se si tratta di fattura differita.



Esemplificando quanto detto:

**Esempio 1:** Il 12/12 e il 19/12/2025 la Rossi srl ha effettuato degli acquisti dalla Bianchi srl, documentati da ddt. Per tali cessioni il 31/12/2025 la Bianchi srl ha emesso e inviato a SdI la fattura differita datata 31/12/2025. Tale fattura è stata “recapitata” da SdI alla Rossi srl il 2/1/2026.

Trattandosi di operazioni effettuate a dicembre 2025, per il fornitore Bianchi srl l'IVA a debito va imputata al mese di dicembre 2025.

Diversamente, Rossi srl, acquirente, avendo ricevuto la fattura a gennaio 2026 (ancorché prima del 15.1) ed effettuando liquidazioni IVA mensili, potrà detrarre la relativa IVA nella liquidazione di gennaio 2026 (da effettuare entro il 16.2) previa annotazione nel registro degli acquisti.

**Esempio 2:** Il 12/12 e il 19/12/2025 la Verdi srl ha effettuato degli acquisti dalla Bianchi srl, documentati da ddt. Per tali cessioni il 9/1/2026 la Beta srl ha emesso e inviato tramite Sdl la fattura differita datata 31/12/2025.

Tale fattura è stata “recapitata” da Sdl alla Verdi srl il 10/1/2026.

Trattandosi di operazioni effettuate a dicembre 2025, per il fornitore Bianchi srl l’IVA a debito va imputata al mese di dicembre 2025.

La Verdi srl, acquirente, avendo ricevuto la fattura a gennaio 2026 (ancorché prima del 15/1) ed effettuando liquidazioni IVA trimestrali, potrà detrarre la relativa IVA nella liquidazione del primo trimestre 2026 (da effettuare entro il 18/5) previa annotazione nel registro degli acquisti.

**Esempio 3:** Il 30/12/2025 la Viola snc ha effettuato degli acquisti dalla Bianchi srl, per i quali quest’ultima ha emesso e inviato a Sdl la fattura immediata datata 30/12/2025.

Tale fattura è stata “recapitata” da Sdl alla Delta snc il 31/12/2025.

Trattandosi di operazioni effettuate a dicembre 2025, per il fornitore Bianchi srl l’IVA a debito va imputata al mese di dicembre 2025.

La Viola snc, acquirente, avendo ricevuto la fattura a dicembre 2025 ed effettuando liquidazioni IVA trimestrali, potrà detrarre la relativa IVA nella liquidazione del “quarto trimestre” 2025 (da effettuare nell’ambito del mod. IVA 2026), previa annotazione nel registro degli acquisti.

**Esempio 4:** Il 31/12/2025 la Genny spa ha effettuato degli acquisti dalla Bianchi srl, per i quali quest’ultima ha emesso e inviato a Sdl la fattura immediata datata 31/12/2025.

Tale fattura è stata “recapitata” da Sdl alla Genny spa il 2/1/2026.

Trattandosi di operazioni effettuate a dicembre 2025, per il fornitore Bianchi srl l’IVA a debito va imputata al mese di dicembre 2025.

La Genny spa, acquirente, avendo ricevuto la fattura a gennaio 2026 (ancorché prima del 15.1) ed effettuando liquidazioni IVA mensili, potrà detrarre la relativa IVA nella liquidazione di gennaio 2026 (da effettuare entro il 16.2), previa annotazione nel registro degli acquisti.

È opportuno sottolineare che la non applicabilità della cosiddetta “retro-detrazione” può comportare una penalizzazione per i contribuenti che, nel 2025, risultano in regime ordinario e che dal 2026 adottano il regime forfetario. In tale circostanza, infatti, l’IVA relativa a una fattura datata 2025 ma ricevuta nel 2026 non sarà detraibile, a causa dell’ingresso nel regime forfetario.

### **RIFLESSI REDDITUALI**

IVA e redditi seguono regole diverse. Inoltre, si dovrà distinguere fra soggetti in contabilità ordinaria e soggetti in contabilità semplificata.

Per i soggetti in contabilità ordinaria si dovrà applicare il principio di competenza temporale, comportando, conseguentemente, l’imputazione al 2025 se i costi sono di competenza di tale esercizio.

Regola diversa è prevista nell’articolo 18 del DPR 600/1973 per i soggetti in contabilità semplificata. Secondo la regola generale, i contribuenti semplificati hanno diritto a dedurre in costo nell’esercizio di pagamento. Ma i contribuenti semplificati possono optare, ai sensi del comma 5 del medesimo articolo 18, per il metodo della registrazione. Ciò comportava una opzione in tal senso. Quindi, chi ha opzionato per la regola della registrazione, potrà dedurre il costo nell’esercizio di registrazione nel registro IVA degli acquisti.

# L'Approfondimento

## Ravvedimento in ambito IMU

---

### PREMESSA

Per la maggior parte dei soggetti passivi, ad eccezione degli enti non commerciali menzionati all'articolo 1, comma 759, lettera g) della L. 160/2019, il pagamento dell'IMU relativo all'anno corrente deve essere effettuato in due rate:

- la prima rata, con scadenza fissata al 16 giugno, è pari all'imposta dovuta per il primo semestre calcolata applicando l'aliquota e la detrazione riferite ai dodici mesi dell'anno precedente;
- la seconda rata, con scadenza il 16 dicembre, rappresenta il saldo dell'imposta complessivamente dovuta per l'intero anno, da determinarsi sulla base delle aliquote vigenti per l'anno in corso (art. 1, comma 762, L. 160/2019).

Il contribuente ha la facoltà di effettuare il versamento dell'IMU in un'unica soluzione annuale, entro il 16 giugno dell'anno di imposizione. Qualora la scadenza cada in un giorno festivo o di sabato, il pagamento sarà considerato tempestivo se eseguito il primo giorno lavorativo successivo, come previsto dall'articolo 6, comma 8, del DL 330/94.

L'articolo 1, comma 763, della Legge 160/2019 introduce disposizioni specifiche in materia di versamenti IMU per gli enti non commerciali individuati dall'articolo 1, comma 759, lettera g), della medesima legge. Si tratta di soggetti che detengono nel Comune destinatario del pagamento almeno un immobile esente (anche parzialmente, ai sensi dell'articolo 5 del DM 200/2012) poiché destinato allo svolgimento:

- con modalità non commerciali, secondo quanto previsto dagli articoli 3 e 4 del DM 200/2012;
- delle attività istituzionali definite dall'articolo 7, comma 1, lettera i), del D.Lgs. 504/1992, ovvero attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative, sportive, religiose e di culto di cui all'articolo 16, lettera a), della Legge 222/85.

Ogni anno, questi enti sono tenuti a pagare l'IMU in tre rate:

- le prime due, ciascuna pari al 50% dell'imposta versata l'anno precedente, vanno pagate entro il 16 giugno e il 16 dicembre dello stesso anno;
- la terza rata, che serve per conguagliare l'imposta dovuta, deve essere pagata entro il 16 giugno dell'anno successivo, in base alle aliquote stabilite per l'anno di riferimento.

Per il 2025, dunque, i termini di versamento dell'IMU sono stati quelli indicati nella tabella che segue.

<b>Versamento dell'IMU per il 2025</b>	
<b>Generalità dei soggetti passivi</b>	<b>Enti non commerciali</b>
Prima rata: entro il 16/6/2025 (IMU dovuta per il primo semestre applicando l'aliquota e la detrazione dei 12 mesi del 2024). N.B.: Il contribuente può decidere di effettuare il versamento dell'IMU dovuta in un'unica soluzione annuale, entro il 16/6/2025.	Prima rata: entro il 16/6/2025 (50% dell'IMU complessivamente corrisposta per il 2024).
	Seconda rata: entro il 16/12/2025 (50% dell'IMU complessivamente corrisposta per il 2024).
Seconda rata: entro il 16/12/2025 (saldo dell'IMU per il 2025, calcolato sulla base delle aliquote da applicare per tale anno).	Terza rata: entro il 16/6/2026 (conguaglio, sulla base delle aliquote da applicare per il 2025).

I Comuni possono prorogare i termini di versamento dell'IMU in presenza di situazioni particolari, ma tale proroga non riguarda la quota statale per gli immobili produttivi del gruppo "D". In caso di ritardo nel pagamento, il contribuente può sanare la posizione tramite ravvedimento operoso ai sensi dell'articolo 13 del DLgs. 472/97, usufruendo della riduzione delle sanzioni.

Vediamo ora di analizzare il sistema sanzionatorio applicabile alle fattispecie di omesso o insufficiente versamento.

### **Sanzione per omesso versamento**

Secondo l'articolo 1, comma 774 della Legge 160/2019, se l'IMU dichiarata non viene versata totalmente o parzialmente (quando è obbligatoria la dichiarazione), si applica l'articolo 13 del D.Lgs. 471/97, che prevede una sanzione pari al 25% dell'importo non versato. Questa norma, aggiornata dopo le modifiche apportate dal D.Lgs. 87/2024, sarà

valida per le violazioni commesse a partire dal 1/9/2024, come stabilito dall'articolo 5 dello stesso decreto. La stessa penalità si applica anche quando il contribuente non versa l'IMU pur non essendo tenuto a presentare la dichiarazione IMU per quell'anno.

Per quanto riguarda il mancato pagamento dell'IMU, la data di violazione corrisponde al termine entro cui andava effettuato il versamento. Ad esempio, se la prima rata IMU per il 2025 doveva essere pagata entro il 16/6/2025, la violazione si considera commessa proprio il 16/6/2025 (quindi dopo il 31/8/2024). Di conseguenza, per questa violazione si applicano le sanzioni previste dall'articolo 13 del D.Lgs. 471/97, secondo le modifiche apportate dal DLgs. 87/2024.

Se si fa riferimento all'articolo 13 del DLgs. 471/97, la sanzione per le violazioni commesse dal 1/9/2024 equivale al 25% dell'importo non versato. Tuttavia, questa può essere ridotta:

- al 12,5% (ossia la metà) dell'IMU non versata se il pagamento avviene entro 90 giorni;
- sempre alla metà, ma ulteriormente diminuita a un quindicesimo per ogni giorno di ritardo, se il pagamento è effettuato entro 15 giorni dalla scadenza.

Considerando queste disposizioni, la tabella qui sotto indica la sanzione applicata per il mancato pagamento dell'IMU, riferita alle violazioni commesse a partire dal 1/9/2024.

<b>Tardivo versamento dell'IMU (violazioni commesse dall'1.9.2024)</b>	
<b>Ritardo</b>	<b>Misura della sanzione</b>
Il ritardo non supera i 14 giorni (compresi)	12,5% del tributo non versato, ridotto ulteriormente a 1/15 per giorno di ritardo
Il ritardo è compreso tra i 15 e i 90 giorni	12,5% del tributo non versato
Il ritardo è superiore a 90 giorni	25% del tributo non versato

Per le violazioni commesse fino al 31/8/2024, come ad esempio il mancato pagamento della prima rata IMU 2024 da effettuare entro lunedì 17/6/2024, si applica la sanzione prevista dall'articolo 13 del D.Lgs. 471/1997 nella versione precedente alle modifiche introdotte dal D.lgs. 87/2024.

Se l'IMU indicata nella dichiarazione (quando richiesta) non viene versata o è versata solo in parte entro il 31/8/2024, si applicano diverse sanzioni:

- se il pagamento avviene con un ritardo massimo di 14 giorni, la multa è pari al 15% dell'importo non versato, ma viene ridotta a 1/15 per ogni giorno di ritardo.

- se il ritardo è tra 15 e 90 giorni, la sanzione resta del 15% sull'importo non versato.

Per ritardi superiori a 90 giorni, la sanzione sale al 30% dell'IMU dovuta e non pagata nei tempi previsti.

<b>Tardivo versamento dell'IMU (violazioni commesse entro il 31.8.2024)</b>	
<b>Ritardo</b>	<b>Misura della sanzione</b>
Il ritardo non supera i 14 giorni (compresi).	15% del tributo non versato, ridotto ulteriormente a 1/15 per giorno di ritardo.
Il ritardo è compreso tra i 15 e i 90 giorni.	15% del tributo non versato.
Il ritardo è superiore a 90 giorni.	30% del tributo non versato.

### **Sanzioni autonome per saldo e acconto**

L'articolo 13 del D.Lgs. 471/1997 disciplina le sanzioni relative al mancato rispetto dei termini prescritti per i versamenti, sia in acconto che a saldo. In relazione all'acconto e al saldo IMU, si configurano due distinti obblighi di pagamento che comportano violazioni autonome qualora il versamento non avvenga entro le scadenze previste, rispettivamente il 16 giugno e il 16 dicembre dell'anno di riferimento. Analoghe disposizioni si applicano al versamento in tre rate annuali, ai sensi dell'articolo 1, comma 763 della Legge 160/2019, riservato agli enti non commerciali individuati dal precedente comma 759, lettera g).

### **Versamento parziale dell'IMU effettuato in un'unica soluzione annuale**

Secondo l'articolo 1, comma 762, della Legge 160/2019, il contribuente ha la possibilità di pagare l'IMU in un'unica soluzione annuale entro il 16 giugno dell'anno di riferimento. Se si sceglie questa modalità ma l'importo versato risulta insufficiente a coprire il dovuto, il termine da considerare per il ravvedimento va calcolato, in via prudenziale, dal 16 giugno (anziché dal 16 dicembre). Tuttavia, è consigliabile confrontarsi con il proprio ente locale, che potrebbe adottare soluzioni favorevoli al contribuente.

Se il Comune aumenta le aliquote IMU dopo il 16 giugno e l'importo versato dal contribuente come "rata unica" risulta insufficiente, il conguaglio può essere pagato senza sanzioni né interessi entro il 16 dicembre dello stesso anno.

## Alternatività con le sanzioni per omessa o infedele dichiarazione

Secondo l'articolo 1, comma 774 della Legge 160/2019, si applica la sanzione prevista dall'articolo 13 del D.Lgs. 471/1997 "in caso di mancato o insufficiente pagamento dell'imposta indicata nella dichiarazione". Dunque, la situazione di "omesso versamento" prevista da tale articolo si verifica solo quando non viene pagata l'IMU dichiarata oppure se il contribuente che non ha versato l'IMU dovuta non era obbligato a presentare la dichiarazione IMU.

Diversamente, nei casi di omessa presentazione della dichiarazione o di presentazione di una dichiarazione infedele, si applicano unicamente le sanzioni previste dall'articolo 1, comma 775, della Legge 160/2019, ad esclusione di quelle previste dal precedente comma 774.

Norma	Fattispecie	Sanzione
Art. 1 co. 775 della L. 160/2019	Omessa dichiarazione e IMU non versata	Dal 100% al 200% del tributo non versato (con un minimo di 50 euro)
	Omessa dichiarazione e IMU versata	50 euro
	Dichiarazione infedele e IMU non versata	Dal 50% al 100% del tributo non versato (con un minimo di 50 euro)
	Dichiarazione infedele e IMU versata	50 euro
Artt. 1 co. 774 della L. 160/2019 e 13 del D.Lgs. 471/97 (nella versione <i>post</i> modifiche del DLgs. 87/2024)	Dichiarazione presentata e IMU non versata	25% o 12,5% dell'imposta non versata (salva ulteriore riduzione a 1/15 per giorno di ritardo, se il ritardo del versamento non supera i 14 giorni)
	Dichiarazione non dovuta e IMU non versata	

## Ravvedimento dell'IMU

L'istituto del ravvedimento operoso, disciplinato dall'articolo 13 del D.Lgs. 472/97, è applicabile anche ai tributi locali, in virtù del rinvio previsto dall'articolo 16 del D.Lgs. 473/97.

Per le violazioni commesse a decorrere dal 1/9/2024, si applica la versione dell'articolo 13 del D.Lgs. 472/97 così come modificata dal D.Lgs. 87/2024.

Per regolarizzare un pagamento IMU effettuato in ritardo tramite ravvedimento, il contribuente deve versare l'IMU dovuta e non ancora pagata, oltre alle sanzioni ridotte secondo l'articolo 13 del D.Lgs. 472/97 e agli interessi calcolati al tasso legale.

### **Termini per il ravvedimento dell'IMU**

Con le modifiche introdotte dal DL 124/2019 convertito, il ravvedimento per qualsiasi tributo, inclusi quelli locali e ad eccezione delle omissioni dichiarative, può essere effettuato senza limiti di tempo, fino al termine di decadenza entro cui è possibile l'accertamento delle violazioni. Per quanto riguarda l'IMU, gli avvisi di accertamento devono essere notificati entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati eseguiti, o avrebbero dovuto esserlo (come previsto dall'articolo 1, co. 161 della L. 296/2006, richiamato dal co. 776 dell'art. 1 della L. 160/2019).

Si precisa che, in materia di tributi locali, inclusa l'IMU, l'inizio di un controllo fiscale impedisce la possibilità di avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso, ai sensi dell'articolo 13, comma 1-ter, del DLgs. 472/97.

Nel ravvedimento previsto dall'articolo 13 del DLgs. 472/97, vengono considerate due diverse scadenze: una legata alla presentazione della dichiarazione e l'altra calcolata a partire dall'errore o dall'omissione. Questa distinzione serve a separare i "tributi periodici", che richiedono la presentazione periodica di una dichiarazione, dai "tributi istantanei", per i quali tale obbligo non è richiesto.

In merito a tale aspetto, si evidenziano alcune criticità relativamente all'IMU, poiché l'articolo 1, comma 769, della Legge 160/2019 non dispone alcun obbligo di dichiarazione periodica, salvo che intervengano variazioni nei dati o negli elementi già dichiarati che determinino una differente quantificazione dell'imposta dovuta; in assenza di tali modifiche, resta valida la dichiarazione precedentemente presentata. L'obbligo dichiarativo viene meno anche qualora il Comune sia in grado di acquisire autonomamente le informazioni rilevanti, ad esempio mediante la consultazione della banca dati catastale.

In proposito, la circolare del Ministero dell'Economia e delle Finanze n. 184/E del 13/7/1998 precisa che il termine da cui decorre il periodo rilevante ai fini del ravvedimento, ai sensi

dell'articolo 13 del D.Lgs. 472/97, coincide con la data di presentazione della dichiarazione (30 giugno dell'anno successivo a quello in cui ha avuto inizio il possesso degli immobili o sono intervenute variazioni significative per la determinazione dell'imposta). Tale interpretazione trova giustificazione nel fatto che il procedimento dichiarativo, la liquidazione e l'accertamento, nonché il regime di autotassazione previsto per l'ICI, sono disciplinati secondo modalità analoghe a quelle applicate alle imposte erariali sui redditi. La circolare del Ministero dell'Economia e delle Finanze n. 1 del 29/4/2013 conferma implicitamente tale orientamento.

L'IFEL ha però assunto una posizione diversa con la nota del 19/1/2015: secondo quanto riportato, il *dies a quo* per calcolare il periodo necessario alla riduzione da ravvedimento dovrebbe essere quello della scadenza del pagamento del tributo. Questo perché “.. la dichiarazione IMU [...] non può essere considerata una dichiarazione periodica, visto che non esiste alcun obbligo normativo di ripresentarla se gli elementi che influenzano l'importo dell'imposta dovuta non sono variati ..”.

Dato che esistono opinioni diverse sull'argomento, è consigliabile agire con cautela e completare le procedure di ravvedimento entro la scadenza più vicina, a meno che il regolamento dell'ente locale preveda altrimenti.

### **Esclusione del ravvedimento parziale**

Il ravvedimento parziale previsto dall'articolo 13-bis del D.Lgs. 472/97 non si applica ai tributi locali, perché è valido solo per quelli gestiti dall'Agenzia delle Entrate, come specificato dal comma 2 dello stesso articolo.

### **Cumulo giuridico in sede di ravvedimento**

A partire dal 1/9/2024, il cumulo giuridico può essere utilizzato durante il ravvedimento operoso, ma solo per ciascun singolo periodo d'imposta e per ciascuna imposta, come stabilito dall'articolo 12, comma 8, del D.Lgs. 472/97 dopo le modifiche apportate dal D.Lgs. 87/2024.

Tuttavia, per gli omessi versamenti, l'articolo 12, comma 2 dello stesso decreto (modificato dal DLgs. 87/2024 e valido per le violazioni commesse dal 1/9/2024) stabilisce che il cumulo giuridico non è applicabile.

Secondo la normativa dell'articolo 12 del D.Lgs. 472/97 valida prima del D.Lgs. 87/2024 (quindi per le violazioni avvenute prima del 1/9/2024), la giurisprudenza ha stabilito che, se si verificano più mancati versamenti dell'IMU relativi a diversi anni, la sanzione deve essere determinata applicando il cumulo giuridico (vedi Cassazione 8/4/2022 n. 11432 e Cassazione 18/7/2022 n. 22477). Tuttavia, è importante sottolineare che per le violazioni commesse entro tale data, il cumulo giuridico non si applica nel caso di ravvedimento operoso.

## Interessi legali

Gli interessi legali vengono calcolati quotidianamente e si applicano solo sull'importo dovuto come imposta; al contrario, non sono previsti interessi sulle eventuali sanzioni.

Per calcolare gli interessi legali si applica dunque la seguente formula:

$$\text{Imposta dovuta} \times \text{Tasso legale annuo} \times \text{Numero di giorni}/365^8.$$

Il tasso di interesse viene stabilito ogni anno tramite un apposito decreto ministeriale. Se gli interessi si accumulano su più anni, è necessario calcolarli annualmente utilizzando il relativo tasso stabilito per ciascun periodo.

La tabella seguente mostra i tassi degli interessi legali riferiti agli anni più recenti.

Tasso degli interessi legali		
Anno	DM	Tasso annuo
Anno 2026	DM 10.12.2025 (G.U. 13.12.2025 n. 289)	1,6%
Anno 2025	DM 10.12.2024 (G.U. 16.12.2024 n. 294)	2%
Anno 2024	DM 29.11.2023 (G.U. 11.12.2023 n. 288)	2,5%
Anno 2023	DM 13.12.2022 (G.U. 15.12.2022 n. 292)	5%
Anno 2022	DM 13.12.2021 (G.U. 15.12.2021 n. 297)	1,25%
Anno 2021	DM 11.12.2020 (G.U. 15.12.2020 n. 310)	0,01%
Anno 2020	DM 12.12.2019 (G.U. 14.12.2019 n. 293)	0,05%
Anno 2019	DM 12.12.2018 (G.U. 15.12.2018 n. 291)	0,8%

<sup>8</sup> Va indicato al denominatore "365" anche per gli anni bisestili (così ris. Agenzia delle Entrate 14.7.2008 n. 296).

## Ravvedimento per omesso versamento

Come precedentemente evidenziato, la sanzione prevista dall'articolo 13 del D.Lgs. 471/97 per omesso versamento è soggetta a riduzione se il pagamento viene effettuato entro novanta giorni dalla scadenza, con un'ulteriore diminuzione dell'importo in caso di ritardo inferiore a quindici giorni.

In base alle disposizioni sopra richiamate e all'articolo 13 del D.Lgs. 472/1997, come modificato dal D.Lgs. 87/2024 con efficacia per le sanzioni commesse a partire dal 1/9/2024, si stabilisce che, qualora venga effettuato il ravvedimento operoso, la relativa sanzione è determinata secondo quanto riportato nella tabella sottostante.

<b>Tardivo versamento dell'IMU - Riduzione della sanzione con ravvedimento (violazione commessa dall'1/9/2024)</b>	
<b>Ritardo del versamento</b>	<b>Misura della sanzione</b>
Il ritardo non supera i 14 giorni (compresi)	1,25% dell'imposta non versata (12,5% × 1/10), ridotto a un quindicesimo per giorno di ritardo
Il ritardo è compreso tra i 15 e i 30 giorni dalla commissione della violazione	1,25% dell'imposta non versata (12,5% × 1/10)
Il ritardo è compreso tra i 31 e i 90 giorni dalla commissione della violazione	1,39% dell'imposta non versata (12,5% × 1/9)

<b>Tardivo versamento dell'IMU - Riduzione della sanzione con ravvedimento (violazione commessa dall'1.9.2024)</b>	
<b>Ritardo del versamento</b>	<b>Misura della sanzione</b>
La regolarizzazione avviene entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata commessa la violazione, (ovvero entro un anno dalla violazione) <sup>9</sup>	3,125% dell'imposta non versata (25% × 1/8)
La regolarizzazione avviene oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata commessa la violazione (ovvero oltre un anno dalla violazione)	3,57% dell'imposta non versata (25% × 1/7)

<sup>9</sup> In relazione al computo dei termini di perfezionamento del ravvedimento, si rimanda al precedente paragrafo "Termini per il ravvedimento dell'IMU".

Ai fini del versamento, occorre pagare, oltre alla sanzione ridotta, l'imposta e gli interessi legali.

Per i tributi locali, l'inizio di un controllo fiscale impedisce il ricorso al ravvedimento operoso (articolo 13, co. 1-ter, del D.Lgs. 472/1997), quindi per l'IMU non si possono applicare le riduzioni da ravvedimento previste dalle lettere b-quater) e b-quinquies) dell'articolo 13, co. 1 del DLgs. 472/1997. Rimane inoltre incerto se sia possibile utilizzare il ravvedimento secondo la lettera b-ter) dell'articolo 13, co. 1 (nella versione aggiornata dal DLgs. 87/2024), poiché mancano chiarimenti che indichino se tra gli "atti di controllo fiscale" sia compreso anche lo schema di provvedimento previsto dall'articolo 6-bis della L. 212/2000, relativo al contraddittorio preventivo tra le parti. Si consiglia di consultare il regolamento comunale per verificare la posizione del Comune su questo aspetto.

### Riduzione per ravvedimento di violazioni commesse fino al 31/8/2024

In caso di violazione dovuta all'omesso versamento dell'IMU perfezionata entro il 31/8/2024 (ad esempio quando il mancato pagamento riguarda l'acconto IMU per il 2024, da effettuare entro il 17/6/2024), la riduzione della sanzione applicabile tramite ravvedimento sarà determinata secondo la tabella riportata di seguito.

<b>Tardivo versamento dell'IMU - Riduzione della sanzione con ravvedimento (violazione commessa fino al 31.8.2024)</b>	
<b>Ritardo del versamento</b>	<b>Misura della sanzione</b>
Il ritardo non supera i 14 giorni (compresi)	1,5% dell'imposta non versata ( $15\% \times 1/10$ ), ridotto a un quindicesimo per giorno di ritardo
Il ritardo è compreso tra i 15 e i 30 giorni dalla commissione della violazione	1,5% dell'imposta non versata ( $15\% \times 1/10$ )
Il ritardo è compreso tra i 31 e i 90 giorni dalla commissione della violazione	1,67% dell'imposta non versata ( $15\% \times 1/9$ )
La regolarizzazione avviene entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata commessa la violazione, (ovvero entro un anno dalla violazione) <sup>10</sup>	3,75% dell'imposta non versata ( $30\% \times 1/8$ )
La regolarizzazione avviene entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa	4,29% dell'imposta non versata ( $30\% \times 1/7$ )

<sup>10</sup> In relazione al computo dei termini di perfezionamento del ravvedimento, si rimanda al precedente paragrafo "Termini per il ravvedimento dell'IMU".

all'anno successivo a quello in cui è stata commessa la violazione (ovvero entro due anni dalla violazione)	
La regolarizzazione avviene oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello in cui è stata commessa la violazione (ovvero oltre due anni dalla violazione)	5% dell'imposta non versata (30% × 1/6)

### Versamento con F24 in sede di ravvedimento

Per effettuare i pagamenti tramite F24 necessari per completare il ravvedimento operoso relativo all'IMU, occorre usare i codici tributo e seguire le istruzioni indicate nell'ultima risoluzione dell'Agenzia delle Entrate del 29/5/2020, n. 29.

Tipologia di versamento	Codice tributo
IMU - Imposta Municipale propria su abitazione principale e relative pertinenze - Comune	3912
IMU - Imposta Municipale propria per fabbricati rurali ad uso strumentale - Comune	3913
IMU - Imposta Municipale propria per i terreni - Comune	3914
IMU - Imposta Municipale propria per le aree fabbricabili - Comune	3916
IMU - Imposta Municipale propria per gli altri fabbricati - Comune	3918
IMU - Imposta Municipale propria per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita - Comune	3939
IMU - Imposta municipale propria per gli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D - Stato	3925
IMU - Imposta municipale propria per gli immobili ad uso produttivo classificati nel gruppo catastale D - Incremento Comune	3930
IMU - Imposta Municipale propria - Interessi da accertamento - Comune	3923
IMU - Imposta Municipale propria - Sanzioni da accertamento - Comune	3924

In caso di ravvedimento, le sanzioni e gli interessi vanno versati unitamente al tributo (utilizzando il codice tributo relativo alla fattispecie per cui va effettuato il versamento).

Versamento dell'IMU - Compilazione del modello F24	
Casella/campo	Contenuto

“Codice tributo”	Va riportato il codice tributo relativo al versamento, in corrispondenza delle somme indicate esclusivamente nella colonna “importi a debito versati”.
“Codice ente/ codice comune”	Va indicato il codice catastale del Comune nel cui territorio sono situati gli immobili.
“Acc.”	Casella da barrare se il pagamento si riferisce all’acconto.
“Saldo”	Casella da barrare se il pagamento si riferisce al saldo. Se il pagamento è effettuato in un’unica soluzione, occorre barrare entrambe le caselle “Acc.” e “Saldo”.
“Ravv.”	Casella da barrare se il pagamento è effettuato a titolo di ravvedimento.
“Numero immobili”	Va indicato il numero degli immobili cui si riferisce il pagamento (massimo 3 cifre).
“Anno di riferimento”	Va indicato l’anno d’imposta a cui si riferisce il pagamento, nel formato “AAAA” (es. “2025”). Se è barrata la casella “Ravv.” va indicato l’anno in cui l’imposta avrebbe dovuto essere versata.

### **Arrotondamento all’unità di euro**

L’importo dell’IMU da versare va arrotondato all’euro: se i centesimi sono pari o inferiori a 0,49, si arrotonda per difetto; se superano 0,49, si arrotonda per eccesso (articolo 1, comma 166, L. 296/2006).

### **Importo minimo da versare**

Il pagamento dell’IMU non è richiesto qualora l’importo totale spettante al Comune per l’intero anno risultasse inferiore a 12,00 euro, fatta salva diversa disposizione da parte dell’ente locale, secondo quanto previsto dall’articolo 25 della Legge 289/2002 e dall’articolo 1, comma 168, della Legge 296/2006.

### ***Esempio - Versamento tardivo di saldo e acconto IMU per il 2025***

*Un Contribuente non effettua il pagamento dell’acconto IMU, pari a 500,00 euro, relativo a un’area fabbricabile situata a Torino entro il termine del 16/6/2025.*

*Non rispetta nemmeno la scadenza del 16/12/2025 per saldare l'IMU 2025 riguardante la stessa area, anche in questo caso per un importo di 500,00 euro.*

*Si configurano due violazioni commesse dal 1/9/2024, perfezionate rispettivamente il 16 giugno e il 16/12/2025; pertanto si applicano gli articoli 13 del D.Lgs. 471/1997 e 13 del D.Lgs. 472/1997 secondo la versione modificata dal D.Lgs. 87/2024.*

*Il Contribuente regolarizza la propria posizione, versando sia saldo che acconto IMU 2025, il 23/12/2025.*

*Con riferimento all'acconto IMU per il 2025, il versamento avviene dunque con 190 giorni di ritardo (rispetto al termine ordinario del 16/6/2025).*

*Il contribuente perfeziona pertanto il ravvedimento dell'acconto IMU per il 2025 versando mediante il modello F24:*

- *500,00 euro, a titolo di IMU, con codice tributo "3916";*
- *15,63 euro a titolo di sanzione da omesso versamento<sup>11</sup>;*
- *5,21 euro a titolo di interessi legali<sup>12</sup>.*

Il modello F24 andrà compilato come di seguito indicato, riportando l'importo complessivo di 521,00 euro (arrotondamento della somma di 500,00 + 15,63 + 5,21 euro<sup>13</sup>), in corrispondenza del codice tributo "3916".

*Con riferimento al saldo IMU per il 2025, il versamento avviene con 7 giorni di ritardo (rispetto al termine ordinario del 16.12.2025).*

*Il contribuente perfeziona pertanto il ravvedimento del saldo IMU per il 2025 versando mediante il modello F24:*

- *500,00 euro, a titolo di IMU, con codice tributo "3916";*

<sup>11</sup> Si applica la sanzione del 25%, ridotta a 1/8 in ragione del ravvedimento (art. 13 co. 1 lett. b) del DLgs. 472/97). La sanzione è pari pertanto a: 500,00 euro × 25% × 1/8 = 15,63 euro.

<sup>12</sup> 500,00 euro × 2% × 190/365 = 5,21 euro.

<sup>13</sup> L'importo totale va arrotondato ai sensi dell'art. 1 co. 166 della L. 296/2006.

- 2,92 euro a titolo di sanzione da omesso versamento <sup>14</sup>;
- 0,19 euro a titolo di interessi legali <sup>15</sup>.

Il modello F24 andrà compilato come di seguito indicato, riportando l'importo complessivo di 503,00 euro (arrotondamento della somma di 500,00 + 2,92 + 0,19 euro), in corrispondenza del codice tributo "3916".

### **Esempio 2 - Versamento tardivo dell'acconto IMU per il 2024**

Un Contribuente non ha versato nei termini la prima rata dell'IMU per il 2024, pari a 400,00 euro, con riguardo ad una seconda casa sita nel Comune di Torino.

Si tratta di una sanzione commessa prima dell'1/9/2024 (la violazione si è perfezionata lunedì 17/6/2024, termine per il versamento dell'acconto IMU per il 2024 <sup>16</sup>), per cui si applicano gli articoli 13 del DLgs. 471/1997 e 13 del DLgs. 472/1997 nella versione ante modifiche del DLgs. 87/2024.

Il 23.12.2025 il Contribuente provvede al versamento del saldo IMU per il 2024.

Il Contribuente perfeziona pertanto il ravvedimento del saldo IMU per il 2024 versando mediante il modello F24:

- 400,00 euro, a titolo di IMU, con codice tributo "3918";
- 17,14 euro a titolo di sanzione da omesso versamento <sup>17</sup>;
- 13,22 euro a titolo di interessi legali <sup>18</sup>.

<sup>14</sup> Si applica la sanzione del 12,5%, ridotta a 7/15 ( $12,5\% \times 7/15$ ) e ulteriormente ridotta a 1/10 in ragione del ravvedimento (art. 13 co. 1 lett. a) del DLgs. 472/97). La sanzione è pari pertanto a:  $500,00 \text{ euro} \times 12,5\% \times 7/15 \times 1/10 = 2,92 \text{ euro}$ .

<sup>15</sup>  $500,00 \text{ euro} \times 2\% \times 7/365 = 0,19 \text{ euro}$ .

<sup>16</sup> Per il 2024 il 16.6.2024 cadeva di domenica, e dunque il termine per il versamento della prima rata IMU per il 2024 era prorogato a lunedì 17.6.2024.

<sup>17</sup> Si applica la sanzione del 30%, ridotta a 1/7 in ragione del ravvedimento (art. 13 co. 1 lett. b-bis) del DLgs. 472/97, nella versione ante modifiche del DLgs. 87/2024). La sanzione è pari pertanto a:  $400,00 \text{ euro} \times 30\% \times 1/7 = 17,14 \text{ euro}$ .

<sup>18</sup> Per il calcolo degli interessi occorre distinguere i giorni di ritardo riferiti al 2024 (per cui il tasso è al 2,5% annuo) dai giorni di ritardo riferiti al 2025 (per i quali invece il tasso è al 2%). Quindi:  $400,00 \text{ euro} \times 2,5\% \times 197/365 + 400,00 \text{ euro} \times 2\% \times 357/365 = 13,22 \text{ euro}$ .

*Il modello F24 andrà compilato come di seguito indicato, riportando l'importo complessivo di 430,00 euro (arrotondamento della somma di 400,00 + 17,14 + 13,22 euro), in corrispondenza del codice tributo "3918".*

## **Errati versamenti e rimborso**

L'articolo 1, commi 722 - 727, della Legge n. 147/2013 ha introdotto, a partire dall'anno d'imposta 2012, specifiche procedure volte a correggere errori commessi dal soggetto passivo nel versamento dell'IMU, tra cui:

- versamenti effettuati a un Comune diverso da quello competente;
- pagamento di importi eccedenti rispetto all'imposta dovuta;
- corresponsione allo Stato di somme invece spettanti al Comune;
- corresponsione al Comune di somme invece spettanti allo Stato.

L'articolo 1, comma 4, del DL 16/2014 ha ampliato l'ambito di applicazione delle suddette procedure a tutti i tributi locali.

In ottemperanza a tali disposizioni, il DM 24/2/2016 ha definito le modalità operative per l'esecuzione delle procedure di riversamento, rimborso e regolazione contabile dell'IMU, successivamente oggetto di chiarimenti da parte della circolare del Ministero dell'Economia e delle Finanze n. 1/DF del 14/4/2016.

Vediamo di analizzarli nel dettaglio.

### *Versamento a Comune incompetente*

A decorrere dal 2012, qualora il contribuente abbia versato l'IMU a un Comune non competente, l'ente locale che rileva l'erroneo pagamento — anche a seguito di segnalazione da parte del contribuente — è tenuto a procedere al riversamento degli importi indebitamente percepiti al Comune competente entro 180 giorni dal momento della presa di conoscenza dell'errore, secondo quanto previsto dagli articoli 1, co. 722, della L. 147/2013 e 1 del DM 24/2/2016.

Se il contribuente versa a un Comune errato, deve comunicarlo sia al Comune corretto che a quello sbagliato, specificando:

- estremi del versamento,
- importo,
- dati catastali dell'immobile,
- comune destinatario,
- comune che ha ricevuto erroneamente le somme.

La comunicazione del contribuente non è indispensabile: il Comune che riceve erroneamente un versamento può accorgersene da solo e trasferirlo d'ufficio (circ. Min. Economia e Finanze 14/4/2016 n. 1/DF).

#### Versamento in misura superiore al dovuto e/o allo Stato in luogo del Comune

Dal 1/1/2012, se il contribuente versa un importo superiore all'IMU dovuta, deve presentare una specifica richiesta di rimborso al Comune (comprensiva anche delle quote spettanti all'Erario). Nella domanda occorre indicare il proprio codice IBAN, se disponibile, insieme ai dati già menzionati.

Se il soggetto passivo (persona fisica) non dispone di un IBAN, il rimborso può essere effettuato tramite assegno circolare emesso dalla Banca d'Italia oppure in contanti, da ritirare presso la filiale della Banca d'Italia più vicina al domicilio indicato dal soggetto stesso (vedi circ. Min. Economia e Finanze 14/4/2016 n. 1/DF).

La richiesta di rimborso deve essere presentata entro i termini previsti dall'articolo 1, comma 164, della Legge 296/2006, cioè entro cinque anni dalla data del pagamento oppure da quella in cui è stato riconosciuto il diritto alla restituzione.

La richiesta di rimborso deve essere inviata al Comune anche se il contribuente ha pagato allo Stato una somma che spettava invece al Comune e ha poi regolarizzato la propria posizione con quest'ultimo tramite un pagamento successivo.

Se non ci sono somme da restituire, ad esempio quando viene pagata al Comune una somma dovuta allo Stato o viceversa, il contribuente invia solo una comunicazione al

Comune. Questo vale in caso di errori nella divisione delle quote tra Stato e Comune per immobili produttivi del gruppo catastale D (articolo 1, co. 753, L. 160/2019).

Entro 180 giorni dal ricevimento dell'istanza di rimborso (o della relativa comunicazione nel caso di assenza di somme da restituire), il Comune avvia l'istruttoria necessaria per la verifica della fondatezza della richiesta, dandone contestuale comunicazione al contribuente. Qualora venga accertato il diritto al rimborso, l'Ente provvede alla restituzione della quota di IMU di propria competenza ai sensi dell'articolo 1, comma 164, della Legge 296/2006.

Qualora, all'esito delle ordinarie attività di controllo sull'esatto adempimento tributario da parte dei soggetti passivi, l'ente locale rilevi un versamento eccedente rispetto a quanto dovuto, provvede d'ufficio ad avviare l'istruttoria e ad adottare i relativi provvedimenti.

Qualora le somme debbano essere restituite dallo Stato, sarà quest'ultimo a effettuare il rimborso dopo aver ricevuto dal Comune la comunicazione dell'esito positivo dell'istruttoria. Tuttavia, il Comune ha la possibilità di rimborsare direttamente, dopo che l'istruttoria si è conclusa positivamente, gli importi versati erroneamente allo Stato; successivamente, lo Stato procederà a restituire al Comune le somme che quest'ultimo ha anticipato.

## Le prossime scadenze



---

2 febbraio 2026

**SPESE SANITARIE – TRASMISSIONE AL SISTEMA TESSERA SANITARIA**

Invio dei dati relativi alle spese sostenute nel 2025.

---

9 febbraio 2026

**BONUS PUBBLICITÀ – DICHIARAZIONE**

Termine di invio della dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti pubblicitari incrementali effettuati nel 2025.

---

16 febbraio 2026

**INPS – ARTIGIANI E COMMERCianti**

Termine per effettuare il versamento della 4<sup>a</sup> rata del contributo fisso minimo per il 2025.

---

**INAIL - AUTOLIQUIDAZIONE**

Termine di versamento, in unica soluzione o della 1<sup>a</sup> rata, dei premi per il saldo 2025 e l'acconto 2026 e per la comunicazione della riduzione delle retribuzioni presunte, esclusivamente con modalità telematica.

---

**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.

---

20 febbraio 2026

**ENASARCO – VERSAMENTO CONTRIBUTI**

Termine ultimo per il versamento dei contributi previdenziali relativi al trimestre ottobre-dicembre 2025.

---

25 febbraio 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.

---

28 febbraio 2026

#### **INPS – REGIME FORFETARIO**

Le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arte o professione in regime forfetario ex L. 208/2015 devono presentare apposita comunicazione telematica all'Inps entro il 28.02 di ogni anno, qualora siano interessate a fruire del regime contributivo agevolato (Circ. Ag. Entrate 10/E/2016 - Circ. Inps 35/2016). Inoltre, i contribuenti in regime forfetario che intendono rinunciare a tale regime possono comunicarlo all'Inps entro il 28.02 dell'anno successivo alla perdita dei requisiti fiscali, In tal caso, il regime contributivo ordinario sarà ripristinato con decorrenza 1.01 del medesimo anno (Mess. Inps15/2019).

---

#### **INAIL – RIDUZIONE DEL PREMIO**

Termine di invio online della domanda di riduzione del premio Inail per prevenzione, mediante il Mod. OT23.

---

#### **INAIL – DENUNCIA**

Termine di presentazione telematica all'Inail delle denunce retributive annuali.

---

#### **IVA – COMUNICAZIONE LIQUIDAZIONI PERIODICHE**

Termine di invio telematico della comunicazione dati delle liquidazioni periodiche relative al 4° trimestre 2025.

---

#### **IMPOSTA DI BOLLO – FATTURA ELETTRONICA**

Termine di versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche relative al 4° trimestre 2025.

---