



CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale **numero 6 del 11 febbraio 2026**

In breve

- | | | | |
|----------|---|----------|---|
| 1 | Codice incentivi:
novità su accesso
facilitato a contributi e
agevolazioni fiscali | 2 | Rottamazione-
quinquies:
rateizzazione fino a 9
anni per i debiti iscritti
a ruolo entro il 2023 |
|----------|---|----------|---|

Approfondimenti

- | | | | |
|----------|---|----------|--|
| 1 | Le cessioni di beni
ammortizzabili escluse
dal pro-rata di
detrazione IVA:
seconda parte | 2 | Gli omessi versamenti
e il quadro VQ del
Modello IVA 2026 |
| 3 | La presentazione della
dichiarazione annuale | | |

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



17

Il Giudice ha sentenziato



20

In breve..... 22

Codice incentivi: novità su accesso facilitato a contributi e agevolazioni fiscali..... 22

Rottamazione-quinquies: rateizzazione fino a 9 anni per i debiti iscritti a ruolo entro il 2023..... 26

L'Approfondimento..... 29

Le cessioni di beni ammortizzabili escluse dal pro-rata di detrazione IVA: seconda parte 29

L'Approfondimento..... 36

Gli omessi versamenti e il quadro VQ del Modello IVA 2026 36

L'Approfondimento..... 45

La presentazione della dichiarazione annuale 45

Flash di stampa



Testo Unico Iva

ITALIA OGGI
3.2.2026

Il D.Lgs. 10/2026, nuovo Testo Unico Iva, è stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale: è già in vigore e sarà applicabile dal 1° gennaio 2027. Il testo coordina la normativa Iva, esclude le disposizioni su accertamento e riscossione del D.P.R. 633/1972, che saranno inserite in testi separati, e integra la normativa sugli scambi intracomunitari del D.L. 331/1993.

Modifica delle spese sanitarie 2025 già inviate

ITALIA OGGI
3.2.2026

I dati delle spese mediche trasmessi per il 2025 possono essere corretti fino al 9/02/2026. Dopo questa data, ogni errore o omissione sarà sanzionato con 100 euro per documento.

Locazioni brevi, presunzione di imprenditorialità e società di gestione

ITALIA OGGI
3.2.2026

Secondo l'Associazione italiana dottori commercialisti di Milano, la presunzione di imprenditorialità per locazioni brevi si applica solo se si hanno più di due appartamenti effettivamente disponibili e produttivi di reddito. La semplice possibilità di affittare tre o più immobili non comporta l'obbligo di partita IVA. Se la gestione è affidata a società specializzate che agiscono per conto del proprietario, si applicano le nuove regole della legge di Bilancio 2026. Se invece la società assume la disponibilità degli immobili e paga il proprietario indipendentemente dalla locazione, il reddito non deriva da un rapporto locativo.

Manuale per le procedure amichevoli in caso

ITALIA OGGI
3.2.2026

L'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico ha pubblicato il manuale 2026 sulle procedure amichevoli

di doppia imposizione

previste dalle convenzioni contro le doppie imposizioni.

Compensazioni orizzontali oltre 5.000 euro

ITALIA OGGI
2.2.2026

La dichiarazione IVA 2026 può essere presentata dal 1° febbraio 2026. I crediti superiori a 5.000 euro sono utilizzabili nel rispetto delle norme: la compensazione scatta solo dal decimo giorno dopo la presentazione, con visto di conformità o firma dell'organo di controllo. Queste regole non valgono per le compensazioni interne, ossia tra credito e debito dello stesso tributo; è considerata interna solo se non serve il modello F24. Ad esempio, usare il credito IVA 2025 per pagare l'IVA gennaio 2026 è interno, mentre usarlo per pagare un debito IVA 2024 non lo è.

Copertura delle perdite del periodo emergenziale

ITALIA OGGI
2.2.2026

La possibilità di rinviare la copertura delle perdite va valutata caso per caso. Per gli esercizi 2020, 2021 e 2022 si può posticipare la riduzione o ricapitalizzazione fino al bilancio approvato rispettivamente entro il 31.12.2025, 31.12.2026 e 31.12.2027. È stata anche sterilizzata la causa di scioglimento della società per perdita del capitale sociale nello stesso periodo. Le riserve si usano per coprire le perdite secondo un ordine di disponibilità decrescente, infine si riduce il capitale sociale. Questa regola vale anche per le perdite del periodo emergenziale. La "sterilizzazione" riguarda tutte le perdite, non solo quelle legate a Covid, perché non è facile determinarne la causa precisa.

Assirevi ha pubblicato le checklist per la redazione dei bilanci d'esercizio

IL SOLE 24 ORE
3.2.2026

La possibilità di rinviare la copertura delle perdite va valutata caso per caso. Per gli esercizi 2020, 2021 e 2022 si può posticipare la riduzione o ricapitalizzazione fino al bilancio approvato rispettivamente entro il 31.12.2025, 31.12.2026 e

31.12.2027. È stata anche sterilizzata la causa di scioglimento della società per perdita del capitale sociale nello stesso periodo. Le riserve si usano per coprire le perdite secondo un ordine di disponibilità decrescente, infine si riduce il capitale sociale. Questa regola vale anche per le perdite del periodo emergenziale. La “sterilizzazione” riguarda tutte le perdite, non solo quelle legate a Covid, perché non è facile determinarne la causa precisa.

**Aggiornamento
assegno unico e
universale 2026**

IL SOLE 24 ORE
3.2.2026

La circolare Inps n. 7/2026 aggiorna gli importi minimi e massimi dell'assegno unico 2026 e le soglie Isee. A gennaio si applicano ancora valori e soglie 2025, a febbraio arrivano i nuovi importi ma con vecchie soglie, e da marzo si passa a nuovi valori e soglie se è stato presentato l'Isee 2026.

**Fondazione
Enasarco fuori da
Adepp**

IL SOLE 24 ORE
3.2.2026

La Fondazione Enasarco, responsabile della previdenza per agenti e rappresentanti di commercio, sta uscendo dall'Adepp, l'associazione delle Casse dei liberi professionisti. All'assemblea Adepp di gennaio mancavano alcune Casse: tra cui Cassa ragionieri, Enpacl, Cassa geometri ed Enasarco. Anche Enpapi, ente degli infermieri, ha iniziato il processo nel 2025 e dal 1.01.2026 non farà più parte di Adepp.

**Iscrizione elenco
influencer entro il
5.02**

IL SOLE 24 ORE
3.2.2026

La delibera Agcom 197/2025 introduce il web form per iscriversi all'elenco degli influencer rilevanti, da completare entro il 5 febbraio 2026. Multe: fino a 100.000 euro se non iscritti con i requisiti, fino a 250.000 euro per mancata trasparenza pubblicitaria, fino a 600.000 euro per violazioni sulla tutela dei minori. Gli aspetti previdenziali sono trattati nella circolare Inps 44/2025.

Conto termico 3.0 per gli enti del Terzo settore	ITALIA OGGI 3.2.2026	Secondo le Faq del Gse, gli enti del Terzo settore non economici possono accedere al Conto termico 3.0 solo come utilizzatori (non proprietari) di immobili pubblici e solo per edifici comunali in Comuni con meno di 15.000 abitanti, scuole o strutture sanitarie pubbliche.
---	-------------------------	---

Guida per esperti della composizione negoziata della crisi	ITALIA OGGI 3.2.2026	Il Cndcec ha pubblicato una guida per gli esperti della composizione negoziata della crisi (Cnc), con regole, raccomandazioni e best practice per tutte le fasi del processo: dalla valutazione del risanamento alla gestione delle trattative, controllo della continuità aziendale, relazione finale e responsabilità. I principi offrono parametri utili anche a creditori, advisor e organi giudiziari, chiarendo il ruolo, i doveri e i limiti dell'esperto e consentendo di valutarne l'operato.
---	-------------------------	--

Locazioni brevi e sublocazione	ITALIA OGGI 4.2.2026	La legge di Bilancio 2026 potrebbe modificare la fiscalità delle locazioni brevi, in particolare per i conduttori che subaffittano più di due unità e diventano imprenditori. Questo cambiamento mette in dubbio l'applicabilità della cedolare secca nei contratti con imprese individuali, secondo la posizione dell'Agenzia delle Entrate. I contratti stipulati prima del 2026 rimangono validi fino alla scadenza, ma potrebbero sorgere problemi fiscali e legali che rendono necessaria una nuova stipula. Soluzioni alternative come il comodato presentano criticità; nella maggior parte dei casi sarà necessario risolvere il contratto e sottoscriverne uno nuovo, con conseguente perdita della cedolare secca e tassazione Irpef più onerosa.
---------------------------------------	-------------------------	---

La nuova stretta sulle compensazioni	IL SOLE 24 ORE 4.2.2026	La legge di Bilancio 2026 ha ridotto a 50.000 euro (da 100.000) il limite oltre il
---	----------------------------	--

colpisce una platea più ampia

quale non è più possibile compensare in caso di carichi affidati alla riscossione. Basta superare questa soglia con carichi scaduti, non sospesi o regolarmente rateizzati, per perdere totalmente la facoltà di compensazione, anche se i crediti sono superiori ai debiti. Resta inoltre la soglia di 1.500 euro per i crediti erariali scaduti e l'obbligo di trasmettere le compensazioni tramite i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate.

Annullamento accertamenti su ecotassa di auto usate estere

IL SOLE 24 ORE
4.2.2026

Dopo numerose sentenze di merito che hanno bocciato l'ecotassa sui veicoli usati provenienti dall'estero, l'Agenzia delle Entrate ha deciso di abbandonare i contenziosi pendenti, annullando in autotutela obbligatoria gli atti di accertamento impugnati dai contribuenti.

Gestione Separata, il minimale è di 18.808 euro

IL SOLE 24 ORE
4.2.2026

Con la circolare n. 8/2026, l'Inps comunica i minimali (18.808 euro) e massimali (122.295 euro) della Gestione Separata per il 2026, confermando le aliquote contributive uguali al 2025. La circolare aggiunge due sezioni sui titolari di incarichi di ricerca e sugli addetti al controllo nelle corse ippiche e manifestazioni equestri.

Codice degli incentivi e bando per la formazione specialistica

ITALIA OGGI
4.2.2026

Il Mimit ha avviato la Riforma degli aiuti alle imprese, in vigore dal 1.01.2026, con un bando che sostiene la formazione specialistica dei dipendenti delle Pmi del Mezzogiorno nella transizione verde e digitale. Il contributo può coprire fino al 50% dell'investimento, fino a 42.000 euro. Le aziende di Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia potranno presentare domanda su Invitalia dal 12.03.2026 al 14.05.2026. L'incentivo viene assegnato tramite graduatoria, non in base all'ordine di arrivo delle domande.

Calcolo degli
acconti in presenza
di plusvalenze 2025

ITALIA OGGI
5.2.2026

Dal 1° gennaio 2026, la rateizzazione delle plusvalenze è consentita solo per la cessione di azienda o ramo d'azienda e per le società sportive professionistiche nei casi previsti. Le altre plusvalenze, compresa la vendita di beni strumentali, sono tassate integralmente nell'anno di realizzo senza rateizzazione. La norma si applica dal periodo d'imposta 2026; per il calcolo degli acconti dovuti per l'anno successivo al 2025, bisogna considerare la nuova regola sulla non dilazione. Per gli acconti 2026, la plusvalenza va trattata come non rateizzabile, mentre i "quinti" residui delle plusvalenze dei periodi precedenti al 2025 restano esclusi dalla rettifica.

Errori contabili nel
bilancio 2025

ITALIA OGGI
5.2.2026

Dal 2025, gli errori contabili "non rilevanti" secondo OIC 29 e IAS 8 hanno immediata rilevanza fiscale se il bilancio è sottoposto a revisione legale e la correzione avviene entro l'approvazione del bilancio successivo, prima di controlli amministrativi notificati (esclusi controlli automatici). Ad esempio, un costo non registrato nel 2024 ma corretto come errore "non rilevante" nel 2025 sarà fiscalmente deducibile per IRES. Per l'IRAP, la rilevanza automatica è ammessa solo se in entrambi i periodi coinvolti si registra un valore della produzione positivo, altrimenti il riconoscimento è escluso.

Concordato
preventivo biennale
nello studio
associato

IL SOLE 24 ORE
5.2.2026

Durante Telefisco 2026, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che sia lo studio associato che i singoli associati con partita Iva individuale possono aderire al concordato preventivo biennale se almeno uno degli associati non applica gli Isa nel periodo d'imposta precedente. Tuttavia, se il concordato è già in essere, la decadenza

di un associato annulla gli effetti per tutti i membri dello studio.

Con l'aumento dei controlli sul superbonus 110%, crescono le contestazioni verso imprese coinvolte come appaltatori, coordinatori o per lo "sconto in fattura". Oltre ai rilievi su costi e massimali, emergono nuove dispute sui crediti d'imposta basate su interpretazioni non sempre chiaramente supportate dalla normativa.

Verifiche
superbonus

ITALIA OGGI
5.2.2026

Le verifiche fiscali sui lavori agevolati dal superbonus 110% stanno aumentando, coinvolgendo imprese che hanno agito da appaltatori, coordinatori e applicatori dello sconto in fattura. Oltre ai controlli su costi e massimali, emergono nuove contestazioni che mirano a disconoscere i crediti d'imposta con interpretazioni non sempre supportate da norme chiare.

Dichiarazione
precompilata nel
piano strategico
dell'Agenzia Entrate

ITALIA OGGI
5.2.2026

Nel Piano integrato 2026-2028, l'Agenzia delle Entrate punta a migliorare la precompilazione delle dichiarazioni dei redditi e documenti IVA. L'obiettivo è semplificare le procedure fiscali, ridurre gli errori e favorire l'adempimento spontaneo dei contribuenti.

Sanzioni non
retroattive

ITALIA OGGI
5.2.2026

La Cassazione, nel suo rapporto sulla giustizia del 2025, rileva che le sanzioni tributarie più leggere introdotte dalla riforma non sono applicabili retroattivamente. Il principio della legge più favorevole all'imputato non è assoluto in ambito tributario, vista la necessità di preservare l'equilibrio di bilancio e tutelare valori costituzionali. Questa scelta legislativa è conforme alla Convenzione Europea dei diritti umani e ai principi UE.

Derivazione rafforzata estesa all'acquirente	IL SOLE 24 ORE 5.2.2026	La norma Aidc n. 234 fornisce indicazioni fiscali sulle imposte sul reddito per contratti complessi e variabili, definendo il principio di derivazione rafforzata dell'art. 83, c. 1 n. 2 del Tuir. Il rispetto dei principi contabili si considera valido anche tramite applicazione analogica dell'Oic 11 in mancanza di norme specifiche. Le eventuali asimmetrie tra acquirente e venditore nell'applicazione dell'Oic 34 non impediscono la derivazione rafforzata, come previsto dai riferimenti normativi citati, a meno che non riguardino lo stesso soggetto.
---	----------------------------	--

Controlli su ETS beneficiari del fondo bollette	IL SOLE 24 ORE 5.2.2026	Con decreto del 4 febbraio 2026 n. 8, il Ministero del Lavoro ha stabilito modalità e tempistiche per i controlli sui beneficiari del Fondo da 100 milioni di euro dedicato agli enti del Terzo settore, Onlus, organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale coinvolte nel processo di trasmigrazione contro il caro energia (art. 8, c. 2 D.L. 144/2022). Verrà selezionato casualmente, tramite estrazione informatica, un campione di 275 enti da verificare.
--	----------------------------	---

Fiscalità dei dividendi	IL SOLE 24 ORE 7.2.2026	La stretta sulla Pex introdotta dalla legge di Bilancio si applica alle partecipazioni acquisite dal 1° gennaio 2026. L'Agenzia delle Entrate ha confermato che i nuovi requisiti di percentuale (minimo 5%) o valore fiscale (almeno 500.000 euro), alternativi tra loro, valgono per azioni, quote, titoli e contratti acquisiti da quella data. In mancanza di almeno una delle due condizioni sulle partecipazioni cedute, la plusvalenza è tassata ordinariamente al 24% Ires. Il criterio Fifo individua le partecipazioni cedute. Le soglie si riferiscono solo alla parte effettivamente
--------------------------------	----------------------------	--

venduta, non al totale detenuto. Questa novità si applica anche ai dividendi, ma con decorrenza diversa.

Contraddittorio obbligatorio con lo schema d'atto

IL SOLE 24 ORE
7.2.2026

Anche se non è obbligatorio il contraddittorio preventivo, se l'Ufficio notifica uno schema di atto, si applicano comunque le regole previste per il contraddittorio obbligatorio, compresi i termini di adesione e la sospensione dei termini di impugnazione. Spesso, anche per atti di recupero su crediti inesistenti, esclusi dall'obbligo, viene notificato uno schema di atto; in questi casi, il contribuente può presentare istanza di adesione entro i termini di impugnazione, beneficiando di ulteriori 90 giorni per l'impugnazione. La norma del contraddittorio obbligatorio prevede 15 giorni per l'istanza di adesione dopo la notifica dell'atto impositivo, con sospensione dei termini di 30 giorni. L'Agenzia precisa che, anche senza obbligo, l'Ufficio può attivare volontariamente il contraddittorio tramite lo schema, applicando tutte le relative tempistiche procedurali.

Chiusura partita Iva del de cuius e incassi successivi

IL SOLE 24 ORE
7.2.2026

Durante Telefisco, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la partita IVA di un professionista defunto non può essere chiusa finché restano fatture o corrispettivi da incassare; questi obblighi fiscali si trasferiscono agli eredi. Secondo l'art. 35-bis DPR 633/1972 e le risoluzioni successive, gli eredi devono emettere eventuali fatture residue a nome del de cuius, richiedendo se necessario la riapertura della partita IVA intestata al deceduto. Gli adempimenti IVA devono quindi essere completati prima della chiusura definitiva e sarebbe utile

introdurre una procedura semplificata per agevolare tali obblighi a carico degli eredi.

Rottamazione-
quinquies

IL SOLE 24 ORE
7.2.2026

Nella rottamazione quinquies non è prevista tolleranza per ritardi nei pagamenti: il mancato o insufficiente pagamento di due rate, anche non consecutive, comporta la decadenza della definizione agevolata. La prima rata successiva versata viene imputata a quella precedentemente non corrisposta. Entro il 30 aprile 2026 è possibile revocare o integrare la dichiarazione di adesione alla definizione.

Revoca della
rottamazione

IL SOLE 24 ORE
7.2.2026

La domanda di rottamazione quinquies può essere revocata entro il 30.04.2026, come confermato dalle Entrate a Telefisco 2026. La trasmissione telematica della domanda sospende decadenza e prescrizione, blocca le rate delle dilazioni precedenti fino al 31.07.2026, e il debitore non è considerato moroso. Presentando la domanda si fermano nuove procedure esecutive e cautelari; quelle in corso sono sospese salvo primo incanto positivo, mentre fermi e ipoteche già iscritti restano validi. Dal 31.07.2026, le dilazioni in corso sono revocate e non si possono concedere nuove rateazioni per i carichi rottamati. La domanda può essere integrata o sostituita entro la scadenza, anche con distinte procedure. Solo i carichi del piano non rispettato decadono, mentre gli altri restano attivi. Revocando l'istanza si riattivano azioni di recupero e eventuali dilazioni preesistenti.

Agricoltori fra
credito d'imposta e
iper-ammortamento

IL SOLE 24 ORE
7.2.2026

La legge di Bilancio 2026 introduce incentivi per investimenti in beni strumentali per imprese agricole, pesca e acquacoltura. Il credito d'imposta del 40%

si applica agli investimenti in beni materiali e immateriali nuovi tra il 1° gennaio 2026 e il 28 settembre 2028, secondo gli allegati IV e V della legge 199/2025. Sono escluse le cooperative di conferimento, incluse invece le cooperative di conduzione che coltivano o allevano. Le risorse disponibili sono limitate a 2,1 milioni di euro all'anno dal 2026 al 2028.

Modifiche ai modelli fiscali 2026ITALIA OGGI
7.2.2026

Dopo la pubblicazione delle bozze dei modelli fiscali e la loro integrazione, i modelli Redditi Persone fisiche 2026 sono stati aggiornati in base alla manovra 2026. Sono stati modificati i fascicoli 1 e 2 (con relative istruzioni) e corretto il fascicolo 3, con cambiamenti per lavoratori autonomi impatriati, riserve straordinarie, soggetti controllati non residenti, concordato biennale preventivo e Isa.

Contributo di 2 euro sui pacchi da paesi terzi fuori campo IVAIL SOLE 24 ORE
7.02.2026

Il contributo di 2 euro sui pacchi extra-UE non è soggetto a Iva perché serve a coprire spese amministrative e non è un diritto doganale. La circolare n. 4/D del 5 febbraio 2026 dell'Agenzia delle Dogane chiarisce gli aspetti tecnici della misura prevista dalla legge di bilancio 2026.

Bando per parchi agricoliITALIA OGGI
7.02.2026

Una nuova misura, denominata M2C1-I4 "Facility Parco Agricolo", prevede un finanziamento totale di 789 milioni di euro tramite il Pnrr, con una quota massima di 16 milioni per oneri di gestione. Il decreto Masaf del 17/12/2025 regola interventi per impianti fotovoltaici su edifici produttivi nei settori agricolo, zootecnico e agroindustriale, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 5.02.2026.

IL SOLE 24 ORE
7.02.2026

Fondimpresa ha pubblicato l'avviso n. 4/2025 per progetti di formazione

Interventi per
l'intelligenza
artificiale

sull'intelligenza artificiale, rivolti a rafforzare le competenze e la competitività aziendale. Sono ammessi interventi su soluzioni di IA anche integrate con altre tecnologie digitali.

Antiriciclaggio

IL SOLE 24 ORE
8.02.2026

La Guardia di Finanza ha chiarito a Telefisco 2026 che la segnalazione di operazioni sospette non dipende dal superamento delle soglie penali o dalla formalizzazione del reato tributario. Secondo l'art. 35 D.Lgs. 231/2007 e le istruzioni Uif del 18.12.2025, basta il sospetto che i fondi provengano da attività criminale per segnalare, anche senza violazioni tributarie penalmente rilevanti o dichiarazioni fiscali presentate. Questo approccio cautelativo impone al professionista un elevato rischio valutativo, chiamandolo a identificare anomalie prima che emergano reati o possibili sanatorie.

Sanatoria liti, il
Comune non può
sospendere i termini
processuali

IL SOLE 24 ORE
9.02.2026

Il Dipartimento delle Finanze del Mef ha chiarito che i Comuni non possono sospendere i termini processuali nella definizione agevolata delle liti pendenti, a meno di futuri interventi legislativi. È confermata la possibilità di definire agevolmente la tariffa rifiuti puntuale (Tia), anche se non è presente nel bilancio comunale. Gli oneri di riscossione devono essere calcolati sull'importo totale dell'atto, escludendo le spese di notifica. Se una sentenza annulla parzialmente l'atto impositivo, l'ente deve adottare provvedimenti di sgravio o rimborso, ed emettere atti di liquidazione per eventuali debiti residui.

Ricorsi accolti con
rinvio: tributo
provvisorio
restituito con
interessi

IL SOLE 24 ORE
9.02.2026

Il Dipartimento della Giustizia tributaria del Mef ha chiarito che, se la Cassazione accoglie il ricorso con rinvio, il contribuente può ottenere la restituzione delle somme

provvisoriamente versate e degli interessi maturati.

Tracciabilità per trasferte e rimborsi spese

IL SOLE 24 ORE
9.02.2026

Dal 1.01.2025, la tracciabilità delle spese di trasferta è obbligatoria per evitare la tassazione dei rimborsi in busta paga. Rimane la distinzione tra trasferte dentro e fuori dal territorio comunale e i tre sistemi di rimborso: analitico, forfait o misto. Dal 1.01.2025, la deducibilità delle spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto (inclusi taxi e Ncc) richiede pagamenti tracciabili. Secondo la circolare n. 15/E/2025, i rimborsi chilometrici per l'uso dell'auto privata non sono più imponibili, anche per trasferte nel comune della sede, purché documentati.

Iscrizione a ruolo di procedura esecutiva

IL SOLE 24 ORE
9.02.2026

Il Ministero della Giustizia, nella circolare Dag 22.01.2026, n. 14100.U, ha chiarito che la cancelleria deve iscrivere a ruolo la procedura esecutiva anche senza il pagamento del contributo unificato se l'ufficiale giudiziario deposita i verbali o consegna i beni pignorati. Diversi tribunali avevano chiesto se fosse possibile rifiutare l'iscrizione a ruolo in caso di mancato versamento del contributo minimo previsto dalla legge, quando la richiesta arriva dall'ufficiale giudiziario al momento della consegna dei beni pignorati o del deposito dei verbali delle attività svolte.

Intento speculativo nell'acquisto delle opere d'arte

IL SOLE 24 ORE
9.02.2026

La Corte di giustizia tributaria di Roma, con la sentenza n. 12832/2025, ha stabilito che programmare la vendita di un'opera d'arte appena acquistata è un elemento utile a individuare l'intento speculativo in ambito fiscale.

Autoliquidazione INAIL 2025/2026

IL SOLE 24 ORE
9.02.2026

Il premio assicurativo Inail per l'autoliquidazione 2025-2026 deve essere

versato entro il 16.02.2026 (in un'unica soluzione o prima rata). Le dichiarazioni delle retribuzioni 2025 vanno presentate entro il 2.03.2026. Sono già applicabili in modo provvisorio le riduzioni contributive per andamento infortunistico favorevole (D.L. 159/2025).

L'Agenzia interpreta



Scissione di
associazione
professionale in
società tra
professionisti

INTERPELLO
N. 21/2026

L'Agenzia delle Entrate, con l'interpello, ha stabilito che quando un'associazione professionale diventa società tra professionisti tramite scissione totale, i crediti incassati sono reddito d'impresa e non si applicano ritenute alla fonte. Se le ritenute vengono comunque applicate, possono essere detratte dall'Ires dovuta.

Cooperative
compliance per
imprese minori

PROVVEDIMENTO
N. 42022/2026

L'Agenzia delle Entrate, tramite il provvedimento 3.02.2026 n. 42022, ha reso disponibile il modello di adesione per il regime opzionale di cooperative compliance, da inviare solo online. Il regime è destinato ai soggetti minori che non raggiungono le soglie previste dal D.Lgs. 128/2015 per i soggetti più grandi. Dopo la ricezione, l'Ufficio verifica la conformità del Tcf alle regole del decreto e la certificazione da professionisti qualificati. L'esito viene comunicato entro 120 giorni.

Sull'Iva continua la
sperimentazione
della precompilata

PROVVEDIMENTO
N. 42054/2026

Con il provvedimento 3.02.2026, n. 42054, l'Agenzia delle Entrate conferma l'invio sperimentale dei registri Iva, delle Lipe e della dichiarazione annuale anche per il 2026. Dal 2027, la procedura di assistenza fiscale sarà estesa a più contribuenti.

Causali contributo
per versamenti a
enti bilaterali

RISOLUZIONE
N. 5/E
4.02.2026

Con la risoluzione 5/E del 4 febbraio 2026, l'Agenzia delle Entrate ha introdotto tre nuove causali contributo, attive dal 9 marzo 2026, per consentire i pagamenti dei contributi agli enti bilaterali nazionali tramite modello F24.

Cooperative
compliance e
derivazione
rafforzata

PROVVEDIMENTO
N. 33973/2026

Con il provvedimento n. 33973/2026, l'Agenzia delle Entrate ha introdotto due nuove schede per chi aderisce all'adempimento collaborativo, con linee guida specifiche per imprese industriali e assicurative. Le indicazioni affrontano la fusione tra società sorelle IFRS: se la policy contabile e la retrodatazione sono corrette, si applica anche la retrodatazione fiscale (art. 172, c. 9 Tuir). Per i piani di stock option dei soggetti OIC, prima della legge di Bilancio 2025 era possibile dedurre fiscalmente i costi registrati, mentre dal 2025 il costo sarà indeducibile fino all'assegnazione degli strumenti.

Modello per
adesione alla
cooperative
compliance

PROVVEDIMENTO
N. 42022/2026

Le imprese con un sistema di controllo del rischio fiscale possono aderire alla cooperative compliance anche se hanno un fatturato inferiore a 500 milioni di euro per il 2026 e 2027. Un provvedimento ha definito le linee guida e il modello di adesione. L'opzione consente benefici come l'esclusione dalle sanzioni amministrative e penali per violazioni comunicate tramite interpello, purché non ci siano condotte fraudolente. Il modello, disponibile online, va inviato via Pec insieme alla documentazione richiesta. Dopo la presentazione, l'esito viene comunicato entro 120 giorni; il controllo spetta agli uffici territoriali. La scelta dura due periodi d'imposta ed è irrevocabile, rinnovandosi automaticamente salvo revoca.

Contributo di 2 euro
sui pacchi da paesi
terzi fuori campo
IVA

PROVVEDIMENTO
N. 42022/2026

Il contributo di 2 euro sui pacchi extra-UE non è soggetto a Iva perché serve a coprire spese amministrative e non è un diritto doganale. La circolare n. 4/D del 5 febbraio 2026 dell'Agenzia delle Dogane chiarisce

gli aspetti tecnici della misura prevista dalla legge di bilancio 2026.

Il Giudice ha sentenziato



**Responsabilità
solidate tra sostituto
e sostituto**

CASSAZIONE
N. 23/2026

La Cassazione stabilisce che il sostituto d'imposta non deve pagare le somme trattenute ma non versate dal sostituto.

**Attribuzione degli
utili extra bilancio**

CASSAZIONE
N. 32742/2025

La Cassazione ha stabilito che, per le società di capitali a ristretta base sociale, gli utili extra bilancio spettano solo ai soci presenti alla chiusura dell'esercizio, in proporzione alla quota detenuta, escludendo i soci usciti durante l'anno. Ciò perché il reddito non matura in modo uniforme e non può essere frazionato nel tempo tra diversi soci.

**Ritenute su
dividendi da società
svizzera**

C.G.T. DI COMO
N. 297/2025

La Commissione di giustizia tributaria di Como, con sentenza 297 del 4 novembre 2025, ha stabilito che le ritenute sui dividendi da società svizzere vanno dedotte dall'imposta italiana secondo l'art. 24 della Convenzione Italia-Svizzera del 1976.

Regime impatriati

C.G.T. DI MILANO
N. 4093/2025

La Commissione di giustizia tributaria di Milano (sentenza n. 4093/2025) ha chiarito che per i lavoratori impatriati l'iscrizione all'AIRE non è necessaria per ottenere l'agevolazione fiscale, purché la residenza estera sia dimostrabile secondo criteri convenzionali. Inoltre, il ritorno in Italia dopo un distacco all'estero non impedisce l'accesso al regime agevolato, poiché la "discontinuità lavorativa" non è richiesta dalla legge.

Ricevuta in pdf della
notifica di ricorso
via Pec

CASSAZIONE
N. 1779/2025

La Cassazione, con ordinanza 26.01.2026 n. 1779, ha chiarito che la notifica via Pec è valida anche se le ricevute sono depositate in pdf invece che nel formato nativo (eml o msg). La produzione di messaggi Pec scansionati non comporta inammissibilità, purché sia dimostrata l'avvenuta notifica secondo la norma (Cedu, sentenza 23.05.2024, ricorso n. 37943/17, Patricolo e altri contro l'Italia).

Intento speculativo
nell'acquisto delle
opere d'arte

C.G.T. DI ROMA
N. 12832/2025

La Corte di giustizia tributaria di Roma, con la sentenza n. 12832/2025, ha stabilito che programmare la vendita di un'opera d'arte appena acquistata è un elemento utile a individuare l'intento speculativo in ambito fiscale.

Credito d'imposta
per reddito estero e
omissioni
dichiarative

C.G.T. DI
TERAMO
N. 361/2025

La Corte di giustizia tributaria di Teramo, con la sentenza n. 361/2025, ha deciso che la mancata dichiarazione dei redditi esteri o della dichiarazione stessa non annulla il credito d'imposta estero, secondo le convenzioni internazionali contro la doppia imposizione.

In breve

Codice incentivi: novità su accesso facilitato a contributi e agevolazioni fiscali

Il Codice degli incentivi, la cui entrata in vigore è prevista per il 2026, introduce una semplificazione nell'accesso ai contributi e definisce dei "bandi-tipo" orientati a favorire investimenti in ambito ESG, parità di genere e *rating* di legalità. Relativamente alle agevolazioni fiscali, viene effettuata una distinzione tra crediti d'imposta automatici e valutativi.

In un periodo di grande cambiamento delle leggi italiane, il D.Lgs. 184/2025, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il 10 dicembre 2025, introduce il nuovo "Codice degli incentivi", segnando un passo significativo per l'economia nazionale. Dal 1° gennaio 2026, questo Codice mira a trasformare il rapporto tra Stato e imprese, offrendo regole unificate e digitalizzate per tutte le forme di sostegno pubblico.

Il Codice degli incentivi riserva particolare attenzione alle agevolazioni fiscali, distinguendo rigorosamente tra le misure che richiedono un'istruttoria tecnica e quelle di fruizione automatica:

- **incentivi fiscali con valutazione:** le agevolazioni sottoposte a istruttoria tecnica, economica o finanziaria sui requisiti del proponente sono integralmente disciplinate dal nuovo Codice. Restano comunque applicabili le specifiche normative di settore in relazione alle modalità di utilizzo, ai controlli e alle procedure di recupero delle somme in caso di illegittimità;
- **crediti d'imposta automatici:** per tali crediti, privi della necessità di istruttoria preventiva, la fruizione è ora vincolata all'obbligo di una comunicazione preventiva. Il soggetto richiedente deve dichiarare l'importo totale dell'agevolazione e la presumibile ripartizione annuale;
- **monitoraggio e trasparenza:** gli enti competenti sono tenuti a trasmettere mensilmente al Ministero dell'Economia e delle Finanze i dati relativi alle comunicazioni ricevute, al fine di garantire un costante monitoraggio dei saldi di finanza pubblica;

- registrazione RNA: le agevolazioni assimilabili ad aiuti di Stato o erogate in regime *de minimis* possono essere attivate esclusivamente previa registrazione nel Registro Nazionale degli Aiuti di Stato (RNA) e nei registri SIAN e SIPA;
- esclusioni specifiche: restano escluse dalla nuova disciplina generale le agevolazioni fiscali in materia di accise, che continuano a essere regolate esclusivamente dalle disposizioni settoriali vigenti.

Il Codice degli incentivi stabilisce un linguaggio normativo uniforme e specifica chiaramente cosa si intende per agevolazione, ovvero un beneficio economico proveniente da risorse pubbliche che può manifestarsi in varie modalità:

- contributi a fondo perduto: comprendono contributi destinati agli impianti, al capitale, alla copertura delle spese, alla gestione oppure agli interessi;
- finanziamenti agevolati: consistono in prestiti concessi a tassi di interesse inferiori rispetto a quelli di mercato;
- garanzie su operazioni finanziarie: prevedono che il rischio di mancato pagamento venga trasferito dal finanziatore a uno strumento pubblico;
- interventi nel capitale di rischio: riguardano investimenti sotto forma di *equity* o *quasi equity*;
- agevolazioni contributive: includono riduzioni di contributi legate alla gestione dei rapporti di lavoro.

Il fulcro della riforma è rappresentato dal sistema Incentivi Italia, un catalogo che integra servizi digitali interoperabili tra il Registro Nazionale degli Aiuti (RNA) e la piattaforma Incentivi.gov.it.

Attraverso questa piattaforma sarà possibile individuare gli incentivi più appropriati grazie a soluzioni di intelligenza artificiale, consultare i cronoprogrammi delle aperture e accedere direttamente ai bandi di riferimento.

Il sistema offrirà supporto alle amministrazioni nella stesura dei bandi, nella classificazione delle voci di spesa e nel monitoraggio del rispetto del divieto di cumulo delle agevolazioni.

Per ridurre la frammentazione degli interventi, il Codice prevede strumenti rigorosi di pianificazione:

- Programma degli Incentivi: ogni amministrazione centrale deve predisporre un Programma che definisca gli obiettivi strategici, il calendario delle attività e il quadro finanziario;
- Tavolo Permanente degli Incentivi: questo organismo, istituito presso il Ministero delle Imprese e del Made in Italy (MIMIT), funge da punto di incontro stabile tra Stato e Regioni per coordinare le politiche industriali e promuovere collaborazioni territoriali. Si riunisce almeno due volte l'anno: a gennaio per consolidare gli orientamenti e a luglio per programmare l'anno seguente.

Il Codice stabilisce regole chiare e rigorose per la partecipazione ai bandi:

- bando-tipo: viene introdotto un modello di bando standard per rendere omogenee le condizioni di ammissibilità, le spese consentite e le modalità di erogazione;
- partecipazione dei lavoratori autonomi: quando compatibile con gli obiettivi dell'incentivo, professionisti e lavoratori autonomi possono partecipare alle stesse condizioni delle PMI, eliminando requisiti burocratici inutili per la loro attività;
- soccorso istruttorio: è possibile correggere mancanze documentali non essenziali, ma non si possono sanare omissioni che rendano incerta l'identità del proponente o la mancanza di documenti obbligatori a pena di inammissibilità.

Per poter beneficiare delle agevolazioni, le spese devono essere pertinenti all'operazione, attribuibili a essa e correttamente registrate in contabilità.

Ogni operazione va identificata tramite il Codice Unico di Progetto (CUP), che è obbligatorio inserire su tutte le fatture elettroniche e i documenti di spesa; la sua assenza può rendere la spesa non ammissibile.

L'utilizzo di costi standardizzati è incoraggiato per alleggerire gli adempimenti di rendicontazione richiesti alle imprese.

L'erogazione dei fondi può essere effettuata in tranches corrispondenti agli stati di avanzamento (SAL) oppure mediante il versamento di un importo unico. L'anticipo dei fondi è consentito previa presentazione di idonee garanzie fideiussorie o assicurative. In ogni fase

del procedimento, le autorità competenti possono svolgere ispezioni in loco al fine di verificare la permanenza dei requisiti richiesti e il rispetto del divieto di delocalizzazione.

Per la prima volta, gli incentivi vengono valutati attraverso un processo sistematico:

- *valutazione ex ante*: serve a verificare se l'intervento è necessario prima di attivarlo;
- *valutazione in itinere e ex post*: consente di misurare l'efficacia sociale, economica e ambientale delle misure e di decidere se mantenerle o rifinanziarle.

Il ruolo delle Regioni e Autonomie Speciali

La riforma garantisce il rispetto dell'autonomia delle Regioni a statuto speciale e delle Province autonome di Trento e Bolzano, prevedendo che la sua applicazione avvenga nel rispetto dei relativi statuti. Le Regioni a statuto ordinario sono vincolate all'osservanza dei principi stabiliti dal Codice, mantenendo al contempo la facoltà di determinare gli incentivi in funzione delle specificità del proprio territorio.

L'applicazione del Codice e l'attività dei nuovi organismi, come il Tavolo Permanente, devono avvenire senza creare ulteriori costi per la finanza pubblica, utilizzando esclusivamente le risorse umane e materiali già a disposizione.

Tutte le norme previste dal D.Lgs. 184/2025 entreranno in vigore a partire dal 1° gennaio 2026. Entro 120 giorni dalla data di entrata in vigore, dovranno essere approvati i decreti attuativi necessari a stabilire i modelli di programmazione e i protocolli tecnici relativi ai servizi digitali.

Rottamazione-quinquies: rateizzazione fino a 9 anni per i debiti iscritti a ruolo entro il 2023

La Legge di Bilancio 2026 prevede una sanatoria per i ruoli dal 2000 al 2023, applicabile esclusivamente ai carichi derivanti da controlli automatizzati e formali. Una novità importante è la possibilità di richiedere un piano di rateizzazione fino a 54 rate bimestrali. Presentando la domanda telematica entro il 30 aprile 2026, si potranno cancellare sanzioni e interessi e ottenere l'immediata sospensione delle procedure esecutive.

A seguito di approfonditi confronti e successivi rinvii delle precedenti sanatorie, la Legge di Bilancio 2026 (art. 1 c. 82-101 L. 199/2025) ha introdotto la Rottamazione quinquies, una nuova opportunità di definizione agevolata dei carichi tributari affidati alla riscossione. In continuità con le precedenti misure, i contribuenti che aderiranno potranno estinguere il proprio debito corrispondendo unicamente le imposte originariamente dovute, beneficiando dello stralcio totale di sanzioni, interessi ed aggio.

La nuova sanatoria introduce alcune importanti novità, tra cui:

- L'ampliamento della finestra temporale per i debiti ammessi: ora sono comprese tutte le cartelle affidate all'Agenzia delle Entrate-Riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2023. Ciò significa che, per ben 23 anni di ruoli, è possibile accedere alla rottamazione sia per posizioni recenti che molto datate. Questo provvedimento punta ad includere debiti finora esclusi, facilitando la cancellazione di ruoli storici e la riduzione dell'arretrato dell'Agenzia.
- La possibilità di rateizzare il pagamento dei debiti fino a 9 anni: grazie al comma 83, viene introdotto un piano di ammortamento particolarmente lungo rispetto alle precedenti rottamazioni (che si fermavano a 5 anni). Il contribuente può ora scegliere un pagamento dilazionato fino a 9 anni (fino al 2035), paragonabile ai normali piani di rateazione previsti dall'art. 19 DPR 602/73 e con importi delle rate potenzialmente più sostenibili.

È fondamentale sottolineare che il vantaggio temporale menzionato comporterà, in contropartita, un aumento dell'importo dovuto a causa degli interessi di rateazione, fissati al 3% annuo con decorrenza dal 1° agosto 2026.

- La natura dei controlli dai quali originano i debiti oggetto di rottamazione: il legislatore del 2026 ha altresì stabilito un preciso limite applicativo, escludendo dalla sanatoria i carichi derivanti dai cosiddetti controlli sostanziali e limitandola esclusivamente alle imposte dichiarate ma non versate, correggibili dall'Agenzia delle Entrate tramite controlli automatizzati e formali.

Più precisamente, sono compresi i debiti derivanti da omesso versamento di:

- imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali e dalle attività dell'amministrazione finanziaria, come previsto dagli artt. 36-bis e 36-ter del DPR 600/73, nonché dagli artt. 54-bis e 54-ter del DPR 633/72;
- contributi previdenziali dovuti all'INPS, ad eccezione di quelli richiesti a seguito di accertamento.

Sono esclusi dal provvedimento tutti gli elementi che non rientrano nel perimetro definito, anche se successivamente assegnati a un ruolo e riscossi tramite cartella. In questo modo, il legislatore ha ristretto la sanatoria ai debiti di natura strettamente “di pagamento”, impedendo che la misura venga utilizzata come mezzo per condonare sanzioni accertate con contestazioni sostanziali e trasformate in avvisi di accertamento.

- Rapporti con le precedenti sanatorie: Chi è decaduto da una precedente rottamazione può aderire alla nuova definizione agevolata, purché i carichi siano inclusi nella Rottamazione-quinquies. Sono esclusi invece i debiti già inseriti in piani di pagamento della Rottamazione-quater, se al 30 settembre 2025 tutte le rate risultano pagate e il contribuente non è decaduto.
- Le regioni e gli enti locali possono, rispettando la Costituzione e l'equilibrio di bilancio, introdurre proprie modalità di definizione agevolata che prevedano esclusione o riduzione di interessi o sanzioni, soprattutto per crediti difficili da riscuotere.

Con la nuova rottamazione, la semplice presentazione della dichiarazione di adesione determina:

- Divieto di nuove azioni: l'agente della riscossione non può avviare nuove procedure esecutive (salvo quelle già avanzate) né iscrivere nuovi fermi o ipoteche, eccetto quelli già registrati.

- Sospensione delle procedure in corso: le procedure esecutive già avviate vengono sospese fino al completamento della definizione agevolata.
- Sospensione del giudizio pendente: il giudice sospende il processo dopo la presentazione della dichiarazione, in attesa dell'esito della procedura.
- Il debitore non è considerato inadempiente ai sensi degli artt. 28-ter e 48-bis DPR 602/73.

Il versamento integrale del quantum dovuto comporta l'estinzione delle procedure esecutive precedentemente intraprese e sospese. Di conseguenza, la mera presentazione della domanda determina una sospensione dell'azione esecutiva, mentre il pagamento effettivo estingue definitivamente la procedura, purché quest'ultima non sia già giunta ad uno stadio irreversibile. Tale disciplina offre al contribuente aderente un'immediata tutela, subordinando tuttavia il beneficio definitivo al puntuale assolvimento degli obblighi di pagamento assunti.

Come nelle versioni precedenti, il comma 95 stabilisce che la definizione decade se non si paga o si versa una somma insufficiente dell'unica rata scelta, oppure, nel caso di rateizzazione, se si omettono o si versano insufficientemente due rate (anche non consecutive) o l'ultima rata del piano. In questi casi, i versamenti saranno considerati solo come acconto sulle somme dovute.

Chi desidera usufruire della nuova pace fiscale deve inviare la domanda di adesione entro il 30 aprile 2026 tramite le modalità esclusivamente telematiche che l'Agenzia delle entrate-Riscossione renderà note sul proprio sito entro venti giorni dalla data di entrata in vigore della Legge di Bilancio. Nel modulo, il contribuente potrà scegliere tra il pagamento in un'unica soluzione (entro il 31 luglio 2026) oppure una dilazione in massimo 54 rate bimestrali uguali distribuite su 9 anni. Le prime tre rate scadranno rispettivamente il 31 luglio 2026, il 30 settembre 2026 e il 30 novembre 2026; dalla quarta alla cinquantesima rata, i pagamenti si effettueranno ogni anno il 31 gennaio, 31 marzo, 31 maggio, 31 luglio, 30 settembre e 30 novembre dal 2027 in poi; le ultime tre rate saranno fissate al 31 gennaio 2035, 31 marzo 2035 e 31 maggio 2035.

Entro il 30 giugno 2026, l'agente della riscossione informerà i debitori che hanno presentato la dichiarazione sul totale delle somme da pagare per la definizione, specificando anche l'importo di ciascuna rata e le relative scadenze.

L'Approfondimento

Le cessioni di beni ammortizzabili escluse dal pro-rata di detrazione IVA: seconda parte

Premessa

Riprendiamo l'analisi delle cessioni di “**beni ammortizzabili**” escluse dal “**pro-rata**” di detrazione IVA.

Dopo aver esposto il caso oggetto della risposta a interpello n. 231/E/2025 ed aver trattato delle operazioni imponibili ed esenti effettuate in modo sistematico, dell'applicazione del “**pro-rata**” alla generalità degli acquisti e del calcolo del “**pro-rata**” di seguito termineremo la nostra disamina occupandoci:

- delle operazioni escluse dal “**pro-rata**”;
- dell'esclusione delle cessioni di beni ammortizzabili dal “**pro-rata**”;
- dei recenti orientamenti dell'Amministrazione Finanziaria e della giurisprudenza di legittimità.

Operazioni escluse dal calcolo del “pro-rata”

Come stabilito dall'art. 19-bis, comma 2 del Decreto IVA devono considerarsi escluse dal calcolo del “**pro-rata**”:

- le cessioni di beni ammortizzabili (materiali e immateriali);
- i passaggi di beni all'interno della stessa impresa di cui all'art. 36, comma 5, del DPR n. 633/1972¹;

¹ L'art. 36, comma 5 del DPR n. 633/1972 prevede che: “In tutti i casi nei quali l'imposta è applicata separatamente per una determinata attività la detrazione di cui all'art. 19, se ridotta ai sensi del terzo comma dello stesso articolo ovvero se applicata forfettariamente, è ammessa per l'imposta relativa ai beni e ai servizi utilizzati promiscuamente, nei limiti della parte imputabile all'esercizio dell'attività stessa; i passaggi di servizi all'attività soggetta a detrazione ridotta o forfettaria costituiscono prestazioni di servizio ai sensi dell'art. 3 e si considerano effettuati, in base al loro valore normale, nel momento in cui sono rese. Per i passaggi interni dei beni tra attività separate si applicano le disposizioni degli articoli 21 e seguenti, con riferimento al loro valore normale, e le annotazioni di cui agli artt. 23 e 25 devono essere eseguite nello stesso mese. Per i passaggi dei beni all'attività di commercio al minuto di cui al terzo comma dell'art. 24 e per quelli da questa ad altra attività, l'imposta

- le operazioni esenti ex art. 10, n. da 1) a 9) del DPR n. 633/1972, qualora non rientrino nell'oggetto dell'attività propria del soggetto passivo, ovvero risultino accessorie a operazioni imponibili.
Tuttavia, coerentemente con il principio generale, di cui all'art. 19, comma 2 del Decreto IVA, resta confermata l'indetraibilità dei beni e dei servizi utilizzati esclusivamente per l'effettuazione di operazioni esenti;
- le operazioni non rientranti nel campo di applicazione dell'IVA di cui all'art. 2, comma 3, lett. a), b), d) e f), D.P.R. n. 633/1972, nella specie: cessioni di denaro, conferimenti d'azienda o di rami aziendali, cessioni di campioni gratuiti di modico valore, passaggi di beni in dipendenza di fusioni, scissioni, etc.. Come chiarito, infatti, dalla Corte di Giustizia UE nella sentenza del 22.6.1993, Causa C-333/91 dette operazioni non devono interferire nella determinazione della percentuale di detrazione;
- le operazioni esenti di cui all'art. 10, comma 1, n. 27-quinquies) del DPR n. 633/1972, dato che, non essendo stata recuperata l'IVA all'atto dell'acquisto del bene, la successiva cessione esente non deve riflettersi sul diritto di detrazione.

L'esclusione dal "pro-rata" delle cessioni di beni ammortizzabili

A norma dell'art. 19, comma 2 del Decreto IVA le cessioni di beni ammortizzabili sono escluse dal calcolo del "**pro-rata**" di detrazione.

L'esclusione deriva dall'art. 174, par. 2, lett. a) della Direttiva 2006/112/CE che derogando alle regole generali stabilisce che nel calcolo del "**pro-rata**" non si deve tener conto dell'importo del volume d'affari relativo alle "**cessioni di beni d'investimento utilizzati dal soggetto passivo nella sua impresa**".

Evidenziamo, inoltre, che dalla normativa comunitaria non si ricava la definizione di "**bene d'investimento**", concetto, invece, chiarito dalla Corte di Giustizia UE che ha stabilito che devono intendersi tali "**i beni che, utilizzati ai fini di un'attività economica, si distinguono per il loro carattere durevole e il loro valore, i quali fanno sì che i costi d'acquisto non siano normalmente contabilizzati come spese correnti, ma vengano ammortizzati in più esercizi finanziari**"².

non è dovuta, ma i passaggi stessi devono essere annotati, in base al corrispettivo di acquisto dei beni, entro il giorno non festivo successivo a quello del passaggio"

² Si veda a tal riguardo la sentenza 27.3.2019, causa C-201/18 e la sentenza 16.2.2012, causa C-118/11.

Tutto ciò premesso osserviamo che l'esclusione in questione secondo la giurisprudenza comunitaria discende **“dall'esposizione dei motivi che accompagna la proposta di Sesta Direttiva, presentata dalla Commissione delle Comunità europee al Consiglio delle Comunità europee il 29 giugno 1973 [...], secondo cui “[g]li elementi esaminati nel presente paragrafo debbono essere esclusi dal calcolo del pro rata, onde evitare che possano falsarne il significato reale nella misura in cui essi non riflettano l'attività professionale del soggetto passivo. È il caso delle vendite di beni di investimento e delle operazioni immobiliari o finanziarie effettuate solo a titolo accessorio, cioè di importanza soltanto secondaria o accidentale rispetto alla cifra d'affari globale dell'impresa. Tali operazioni sono d'altronde escluse solo se non rientrano nell'attività professionale abituale del soggetto passivo”³.**

A parere dei giudici comunitari, infatti, **“il Legislatore comunitario ha quindi inteso escludere dal calcolo del pro rata il fatturato relativo alla vendita di beni allorché questa vendita riveste un carattere inusuale rispetto all'attività corrente del soggetto passivo interessato e non richiede quindi un utilizzo dei beni o dei servizi ad uso misto in un modo che sia proporzionale al fatturato che essa genera. Come ha sottolineato l'Avvocato generale al paragrafo 68 delle sue conclusioni, l'inclusione di tale fatturato nel calcolo del pro rata di detrazione falserebbe il suo risultato nel senso che esso non rifletterebbe più la rispettiva parte di impiego dei beni o servizi adibiti ad un uso misto per le attività imponibili e le attività esenti. In tale contesto, la nozione di “beni d'investimento che il soggetto passivo ha utilizzato nella sua impresa” [...] non può comprendere quelli la cui vendita riveste, per il soggetto passivo interessato, il carattere di un'attività economica usuale. Infatti, per l'interessato, l'acquisto e successivamente la vendita di tali beni richiedono l'utilizzo corrente dei beni e dei servizi ad uso misto. Poiché questa vendita rientra nelle attività usuali e soggette ad imposta del soggetto passivo, il relativo fatturato dev'essere preso in considerazione nel calcolo del pro rata di detrazione affinché questo rifletta nel migliore dei modi la parte di utilizzo, per queste attività, dei beni e dei servizi destinati ad un uso misto, salvo disconoscere l'obiettivo di neutralità del sistema comune dell'IVA”⁴.**

Per questi motivi, la Corte di Giustizia UE conclude rilevando che **“escludere dal calcolo del pro rata di detrazione, in generale, beni che, utilizzati ai fini di un'attività**

³ Si veda la sentenza della Corte di Giustizia del 6.3.2008, causa C-98/07.

⁴ Si veda la sentenza della Corte di Giustizia 6.3.2008, causa C-98/07.

economica, si distinguono certo per il loro carattere durevole ed il loro valore, i quali fanno sì che i costi d'acquisto non siano normalmente contabilizzati come spese correnti, ma vengano ammortizzati in più esercizi finanziari senza tener conto del fatto che la loro vendita [...] costituisce parte integrante dell'attività corrente del soggetto passivo, sarebbe direttamente incompatibile con l'obiettivo di neutralità del sistema comune dell'IVA".

L'orientamento dell'Amministrazione Finanziaria

La mancanza di una definizione ai fini IVA di "**beni ammortizzabili**" porta a prendere in considerazione i criteri previsti in materia di imposte dirette per poter individuare i beni strumentali ammortizzabili che rientrano nel campo di applicazione dell'art. 19-bis del DPR n. 633/1972.

Così si è, infatti, espressa l'Agenzia delle Entrate nelle risposte a interpello n. 165/E/2020 e n. 413/E/2023.

Ebbene, dalla normativa in materia di imposte dirette si ricava che devono considerarsi:

- "**beni oggetto dell'attività propria dell'impresa**", quei beni il cui impiego qualifica e realizza l'attività normalmente esercitata (commercio, lavorazione, noleggio, locazione finanziaria ecc.);
- "**beni strumentali utilizzati nell'esercizio dell'attività propria**", quei beni utilizzati esclusivamente come mezzo per l'esercizio di detta attività e, pertanto, diversamente dai primi, idonei, come tali, a qualificare la natura dell'attività svolta.

Ecco che sulla base di questa distinzione l'Amministrazione Finanziaria rileva che non concorrono alla formazione del "**pro-rata**" le cessioni di fabbricati che il soggetto passivo ha qualificato come beni fiscalmente ammortizzabili ai fini delle imposte dirette, vale a dire diversi da quelli cosiddetti "**merce**", di cui all'art. 92 del TUIR e da quelli cosiddetti "**patrimoniali**", di cui all'art. 90 del TUIR.

Da ultimo, evidenziamo che nella recente risposta a interpello n. 231/E/2025 l'Agenzia delle Entrate ha ulteriormente precisato che l'esclusione dell'immobile strumentale dal calcolo del "**pro-rata**" opera anche quando il bene strumentale è stato riclassificato in bilancio quale "**bene merce**" in vista della sua vendita se l'operazione (cessione) ha carattere occasionale.

Ragionando in questi termini, l'Ufficio ha voluto, quindi, chiarire che il concetto di "**bene ammortizzabile**" rilevante ai fini della percentuale di detrazione deve tener conto dell'aspetto sostanziale, ovvero dell'abitudine o dell'occasionalità dell'operazione.

L'orientamento giurisprudenziale

Le Sezioni Unite della Corte di Cassazione con la sentenza n. 13162/2024, hanno riconosciuto il rimborso dell'IVA assolta sugli interventi di manutenzione o ristrutturazione su beni di proprietà di terzi dei quali si abbia la detenzione, a patto che sussista un nesso di strumentalità tra i beni in questione e l'attività svolta dal soggetto passivo.

Il problema interpretativo affrontato dalle Sezioni Unite riguardava l'art. 30, comma 2, lett. c) del DPR n. 633/1972⁵ e più precisamente la parte della norma in cui è stato previsto che il rimborso può essere chiesto limitatamente all'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili.

Detto ciò, osserviamo che nella pronuncia a Sezioni Unite i giudici di legittimità hanno chiarito che il concetto di "**bene ammortizzabile**" non può essere correttamente inteso in ambito IVA prendendo a riferimento le disposizioni normative in materia di imposte dirette, di cui agli artt. 102 e 103 del TUIR, ovvero prendendo a riferimento le disposizioni civilistiche o i Principi contabili.

Secondo la Suprema bisogna, invece, fare riferimento al concetto di "**beni di investimento**", utilizzato nella Direttiva 2006/112/CE dagli artt. 174, comma 2, lett. a) e comma 3, 188, comma 1, secondo periodo, e comma 2, 189, lett. a), e 190).

La nozione di "**beni d'investimento**" diventa pertanto l'unico parametro di riferimento.

Ecco che sulla base di queste considerazioni l'applicazione dell'art. 30, comma 2, lett. c) del DPR n. 633/1972, nella parte in cui prevede il rimborso annuale dell'IVA limitatamente all'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili, deve essere

⁵ L'art. 30, comma 2, lett. c) del DPR n. 633/1972 afferma che: "Il contribuente può chiedere in tutto o in parte il rimborso dell'eccedenza detraibile, se di importo superiore a lire cinque milioni, all'atto della presentazione della dichiarazione:

c) limitatamente all'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili, nonché di beni e servizi per studi e ricerche".

necessariamente estesa anche ai beni che, pur essendo non ammortizzabili, sono comunque destinati all'esercizio dell'impresa per un periodo di tempo medio-lungo.

È giusto il caso di osservare che allineandosi alla posizione espressa dalle Sezioni Unite della Cassazione, l'Amministrazione Finanziaria con la risoluzione n. 20/E/2025, ha mutato l'orientamento espresso nella precedente risoluzione n. 179/E/2005 e nella risposta a interpello n. 861/E/2021 in merito al divieto di rimborso dell'IVA relativa a beni di proprietà altrui.

Di conseguenza, non risultando più attuali le precedenti considerazioni ***“l'esercente attività d'impresa o di lavoro autonomo ha diritto, al ricorrere di tutti gli altri requisiti richiesti dalla normativa, al rimborso dell'IVA per i lavori di miglioramento, trasformazione o ampliamento dei beni dei quali ha disponibilità in virtù di un titolo giuridico che ne garantisca il possesso ovvero la detenzione per un periodo di tempo apprezzabilmente lungo (quale appunto è, di norma, non solo quello derivante dall'acquisizione della proprietà ovvero di un diritto reale, ma anche da un contratto di locazione/comodato), ferma restando, in ogni caso, la 'strumentalità' dei beni stessi all'esercizio dell'impresa (presupposto generale della detraibilità dell'IVA ex art. 19, comma 1 del DPR n. 633/1972) per un periodo di tempo medio-lungo, appunto quali 'investimenti' che richiedono cioè un impiego di risorse finanziarie non contabilizzabile come costo di un singolo esercizio”***.

Gli effetti derivanti dalla pronuncia a Sezioni Unite della Cassazione sul calcolo del pro-rata

L'interpretazione resa dalle Sezioni Unite della Cassazione, seppur riferita all'art. 30, comma 2, lett. c) del DPR n. 633/1972 estende l'utilizzo del concetto di ***“bene ammortizzabile”*** anche ad altre disposizioni in campo IVA come, ad esempio, quella riguardante il calcolo del pro-rata, ex art. 19-bis del DPR n. 66/1972.

Con la pronuncia n. 16664/2025 i massimi giudici hanno, infatti, chiarito che alla luce dell'orientamento espresso dalle Sezioni Unite, il concetto di ***“bene ammortizzabile”***, inteso quale ***“bene d'investimento”***, deve intendersi riferito non solo ai fini del rimborso dell'IVA, di cui all'art. 30, comma 2, lett. c del DPR n. 633/1972, oggetto della sentenza n. 13162/2024, ma anche ai fini del ***“pro-rata”*** di detrazione.

Per queste ragioni le precedenti indicazioni di prassi devono intendersi superate.

Conclusioni

Si fa notare, che sulla base dei mutati orientamenti giurisprudenziali l'Agenzia delle Entrate nella risposta a interpello n. 231/E/2025 avrebbe dovuto dichiarare superate le indicazioni rese nelle precedenti risposte a interpello n. 165/E/2020 e n. 413/E/2023 che relativamente al calcolo del "**pro-rata**" richiedevano di far riferimento al concetto di "**bene ammortizzabile**" rilevante ai fini delle imposte sui redditi.

Ebbene, nonostante l'assenza di riferimenti alla predetta evoluzione giurisprudenziale, le considerazioni rese dall'Ufficio nella risposta a interpello n. 231/E/2025 si dimostrano, comunque, coerenti.

Nel citato documento di prassi n. 231/E/2025 l'Agenzia delle Entrate rileva, infatti, che il concetto di "**bene ammortizzabile**" a cui riferirsi ai fini del calcolo del "**pro-rata**" deve tener conto dell'aspetto sostanziale, ovvero dell'abitudine o dell'occasionalità dell'operazione.

Secondo l'Ufficio, infatti, il bene strumentale ceduto iscritto in bilancio quale "**bene merce**" deve ritenersi escluso dal calcolo del "**pro-rata**" di detrazione data l'occasionalità dell'operazione di cessione.

L'Approfondimento

Gli omessi versamenti e il quadro VQ del Modello IVA 2026

PREMESSA

La presenza di omessi versamenti periodici IVA impone di rideterminare il credito spettante considerando quanto effettivamente versato per l'anno di riferimento, fino al giorno di presentazione della dichiarazione.

I versamenti relativi al 2024, effettuati a seguito del ricevimento di una comunicazione di irregolarità, successivamente alla presentazione del Modello IVA 2025, vanno evidenziati nel quadro VQ del Modello IVA 2026 al fine di determinare il "maggior" credito spettante per il 2025.

Analogamente, il quadro VQ va compilato al fine di far "riemergere" il credito IVA relativo ad anni precedenti per effetto dei predetti versamenti effettuati fino alla presentazione del Modello IVA 2026.

Il mancato versamento del saldo di una liquidazione periodica in presenza di un credito IVA annuale comporta il ricalcolo del credito IVA risultante dalla dichiarazione annuale. Ciò è collegato alla "particolare" modalità di compilazione del rigo VL30 del Modello IVA.

OMESSI VERSAMENTI PERIODICI E SALDO ANNUALE A CREDITO

A rigo VL30 del Modello IVA 2025 e anni precedenti doveva essere riportato:

- a campo 2, l'ammontare complessivo dell'IVA periodica dovuta;
- a campo 3, il totale dei versamenti periodici;
- a campo 4, l'ammontare dell'IVA versata a seguito del ricevimento di un avviso di irregolarità riguardante le LIPE 2024 e anni precedenti, considerando quanto versato a titolo d'imposta, ad esclusione di interessi e sanzioni, con il codice tributo "9001", fino alla data di presentazione della dichiarazione;
- a campo 5 l'ammontare dell'IVA versata a seguito della notifica di una cartella di pagamento riguardante le LIPE 2024 e anni precedenti fino alla data di presentazione della dichiarazione;

- a campo 1, il maggiore tra gli importi indicati a campo 2 e la somma dei campi 3, 4 e 5. Tale importo concorrevva alla determinazione del saldo della dichiarazione annuale (rigo VL33).

Al fine di gestire gli omessi versamenti periodici in presenza di un risultato a credito, nel Modello IVA doveva essere compilato il rigo VL41, indicando:

- a campo 1, la differenza (positiva) tra l'IVA periodica dovuta e l'IVA periodica versata;
- a campo 2, la differenza (positiva) tra il credito "potenziale" che si sarebbe generato in caso di integrale versamento dell'IVA periodica entro la data di presentazione del Modello IVA e il credito "effettivo" di rigo VL33.

QUADRO VQ - VERSAMENTI "NON SPONTANEI"

Il quadro è stato previsto per consentire la rideterminazione del credito maturato a seguito di versamenti di IVA periodica non spontanei ovvero ripresi dopo la sospensione per eventi eccezionali, relativi ad anni d'imposta precedenti quello di riferimento della presente dichiarazione.

Nel Modello IVA 2026 è presente il quadro VQ "Versamenti periodici omessi" utilizzabile per determinare il credito maturato collegabile ai versamenti IVA periodici "non spontanei" o ripresi dopo la sospensione per "eventi eccezionali" relativi ad anni precedenti il cui mancato versamento ha influenzato il saldo risultante dal relativo Modello IVA.

QUADRO VQ		Differenza tra IVA periodica dovuta e IVA periodica versata		Differenza tra credito potenziale e credito effettivo		IVA periodica versata a seguito di comunicazioni in anni precedenti	
VERSAMENTI PERIODICI OMESSI		1	2	3	4		
Anno		<input type="text"/>	<input type="text" value="0,00"/>	<input type="text" value="0,00"/>	<input type="text" value="0,00"/>		
VQ1	IVA periodica versata a seguito di comunicazione d'irregolarità	5	6	Versamenti sospesi per eventi eccezionali		Credito maturato	
	<input type="text" value="0,00"/>	<input type="text" value="0,00"/>	<input type="text" value="0,00"/>	7	<input type="text" value="0,00"/>	<input type="text" value="0,00"/>	
Codice fiscale		9		Modulo	10	Gruppo	11
<input type="text"/>		<input type="text"/>		<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

Il quadro VQ del Modello IVA 2026 va compilato come segue.

Campo		Descrizione
1	Anno	Anno di riferimento dell'IVA periodica non versata (ad esempio, 2024, 2023, 2022).
2	Differenza tra IVA periodica dovuta e IVA periodica versata	Differenza (positiva) tra IVA periodica dovuta e IVA periodica versata, pari alla seguente differenza (rigo VL30, campo 2 – rigo VL30, campo 3 + 4 + 5) della dichiarazione relativa all'anno di campo 1.
3	Differenza tra credito potenziale e credito effettivo	<p>Con riferimento all'anno di campo 1, differenza (positiva) tra il credito che si sarebbe generato se l'IVA periodica fosse stata interamente versata entro la data di presentazione del Modello IVA ("credito potenziale") e il credito (effettivo) risultante da rigo VL33 della medesima dichiarazione.</p> <p>Il "credito potenziale" è pari al risultato della seguente operazione</p> <p>(VL4 + VL11, campo 1 + VL12, campo 1 + VL24 + VL25 + VL26 + VL27 + VL28 + VL29 + VL30, campo 1 + VL31)</p> <p>–</p> <p>(VL3 + VL20 + VL21 + VL22 + VL23).</p>
4	IVA periodica versata a seguito di comunicazioni in anni precedenti	IVA periodica relativa all'anno di campo 1 versata a seguito del ricevimento di comunicazioni di irregolarità / cartelle di pagamento / ripresa dei versamenti dopo la sospensione per "eventi eccezionali" fino alla presentazione del Modello IVA 2025 (somma dei campi 4, 5, 6 e 7).
5	IVA periodica versata a seguito di comunicazione d'irregolarità	IVA periodica relativa all'anno di campo 1 versata a seguito di comunicazioni di irregolarità (quota imposta versata - codice tributo 9001) nel periodo compreso tra il giorno successivo alla presentazione del Modello IVA 2025, relativo al 2024, e presentazione del Modello IVA 2026.
6	IVA periodica versata a seguito di cartella di pagamento	IVA periodica relativa all'anno di campo 1 versata a seguito della notifica di cartelle di pagamento nel periodo compreso tra il giorno successivo alla presentazione del Modello IVA 2025, relativo al 2024, e presentazione del Modello IVA 2026.
7	Versamenti sospesi per eventi eccezionali	IVA periodica relativa all'anno di campo 1 versata a seguito della ripresa dei versamenti dopo la sospensione per "eventi eccezionali" nel periodo compreso tra il giorno successivo

		alla presentazione del Modello IVA 2025, relativo al 2024, e presentazione del Modello IVA 2026.
8	Credito maturato	Credito IVA che matura per effetto dei versamenti indicati nei campi 5, 6 e 7, pari al risultato della seguente operazione (campo 5 + campo 6 + campo 7) – il maggiore tra (campo 2 – campo 3 – campo 4) e 0 (zero)
9	Codice fiscale	Codice fiscale del soggetto cui si riferiscono i versamenti se diverso dal soggetto che presenta il Modello IVA 2026 (ad esempio, in caso di incorporazione con omessi versamenti periodici da parte della incorporata e versamenti “non spontanei” effettuati dalla incorporante).
10	Modulo	In presenza di più moduli a seguito di trasformazioni sostanziali soggettive con compilazione di più Sezioni 3 del quadro VL, va indicato il numero che individua il primo dei moduli riferiti al soggetto partecipante alla trasformazione (compreso il dichiarante) che ha effettuato i versamenti periodici, a seguito del ricevimento delle comunicazioni di irregolarità / notifica di cartelle di pagamento, prima dell’operazione straordinaria.
11	Gruppo	Va barrato dalla società controllante per specificare che i versamenti evidenziati ai campi 5, 6 e 7 si riferiscono alla liquidazione IVA di gruppo.

Dalla compilazione del quadro VQ è possibile individuare l’ammontare del credito IVA collegato alla regolarizzazione degli omessi versamenti periodici relativi ad anni precedenti (che hanno ridotto il credito IVA risultante dal relativo Modello IVA) che ora influenza il saldo 2025 (Modello IVA 2026). Infatti, l’ammontare risultante a campo 8 (credito maturato) va riportato a rigo VL12.

A seguito del versamento da parte del contribuente di quanto non versato con riferimento alle liquidazioni IVA periodiche relative ad anni precedenti si genera la “riemersione” (in tutto o in parte), nel Modello IVA 2026, del credito IVA del corrispondente anno che il contribuente avrebbe potuto evidenziare nel relativo Modello IVA.

REGOLARIZZAZIONE OMESSI VERSAMENTI PERIODICI 2024 E RIEMERSIONE DEL CREDITO IVA

Gli omessi versamenti periodici 2024 che hanno ridotto il credito IVA 2024 risultante dal Modello IVA 2025 hanno richiesto la compilazione di rigo VL41 del Modello IVA 2025.

I versamenti effettuati successivamente alla presentazione del Modello IVA 2025 (connessi con i predetti omessi versamenti periodici 2024) a seguito di una comunicazione di irregolarità o di una cartella di pagamento vanno evidenziati nel quadro VQ del Modello IVA 2026 al fine di far "riemergere" (in tutto o in parte) il credito IVA 2024 e di farlo concorrere alla determinazione del saldo 2025 mediante l'indicazione a rigo VL12. Va evidenziato che l'ammontare da riportare nei campi 2 e 3 del quadro VQ del Modello IVA 2026 corrisponde a quanto presente rispettivamente ai campi 1 e 2 del rigo VL41 del Modello IVA 2025.

DICHIARAZIONE IVA INTEGRATIVA

Seppure la compilazione del quadro VQ rappresenti la modalità principale per "sbloccare" i crediti "potenziali" a fronte di versamenti di IVA periodica non spontanei, secondo parte della dottrina appare comunque possibile presentare una dichiarazione integrativa "a favore", al fine di recuperare più velocemente i citati crediti.

RATEAZIONE DEL VERSAMENTO IVA DA AVVISI DI IRREGOLARITA'/CARTELLE

In caso di rateazione del versamento dell'IVA periodica omessa risultante dall'esito del controllo automatizzato ex art. 54-bis del D.P.R. 633/72, il credito "si costituisce nel momento e nella misura in cui vengono eseguiti i pagamenti, anche se a distanza di anni" e sarà indicato nella dichiarazione IVA relativa a ognuno degli anni interessati (cfr. risposta a interpello Agenzia delle Entrate 27.2.2020 n. 81 e risposta a interpello Agenzia delle Entrate 30.10.2019 n. 449).

ESEMPIO 1

Gamma s.r.l. non ha versato l'IVA relativa al mese di luglio 2024 pari a € 12.000 (ha comunque versato l'IVA delle liquidazioni periodiche 2024 per complessivi € 200.000).

Il saldo della liquidazione IVA del mese di dicembre 2024 risultava a credito per € 17.000.

Dal mod. IVA 2025, dovendo considerare esclusivamente i versamenti effettuati (€ 200.000), il credito IVA 2024 spettante (rigo VL33) è risultato pari a € 5.000.

				1	212.000,00
VL30	Ammontare IVA periodica				
	IVA periodica dovuta	2	212.000,00	IVA periodica versata a seguito di comunicazione di irregolarità	4
	IVA periodica versata	3	200.000,00	IVA periodica versata a seguito di cartelle di pagamento	5
					,00
VL31	Ammontare dei debiti trasferiti (*)				,00
VL32	IVA A DEBITO ovvero				,00
					(credito potenziale 17.000)
VL33	IVA A CREDITO				5.000,00
VL34	Crediti d'imposta utilizzati in sede di dichiarazione annuale				,00
VL35	Crediti ricevuti da società di gestione del risparmio utilizzati in sede di dichiarazione annuale				,00

Nel mod. IVA 2025 è stato compilato anche il rigo VL41 indicando:

- a campo 1, 12.000 (212.000 - 200.000);
- a campo 2, 12.000 (17.000 - 5.000).

VL41	Differenza tra IVA periodica dovuta e IVA periodica versata	1	12.000,00	Differenza tra credito potenziale e credito effettivo	2	12.000,00
------	---	---	-----------	---	---	-----------

A seguito del ricevimento nel 2025 di una comunicazione di irregolarità relativa alla liquidazione IVA di luglio 2024, la società ha versato nel mese di settembre quanto dovuto.

Ciò richiede la compilazione del quadro VQ del mod. IVA 2026, indicando:

- a campo 1, 2024;
- a campo 2, 12.000 (212.000 - 200.000);
- a campo 3, 12.000 (17.000 - 5.000);
- a campo 5, 12.000 (imposta versata, codice tributo 9001);
- a campo 8, 12.000 [12.000 - maggiore (12.000 - 12.000) e zero].

QUADRO VQ		Anno		Differenza tra IVA periodica dovuta e IVA periodica versata		Differenza tra credito potenziale e credito effettivo		IVA periodica versata a seguito di comunicazioni in anni precedenti		
VERSAMENTI PERIODICI OMESSI		1	2024	2	12.000,00	3	12.000,00	4	,00	
VQ1		IVA periodica versata a seguito di comunicazione d'irregolarità		IVA periodica versata a seguito di cartella di pagamento		Versamenti scopesi per eventi eccezionali		Credito maturato		
		5	12.000,00	6	,00	7	,00	8	12.000,00	
		9	Codice fiscale		10	Modulo		11	Gruppo	

L'ammontare di campo 8, corrispondente al credito 2024 (ri)emerso (credito maturato), va riportato a rigo VL12.

VL12	Versamenti periodici omissi	1	12.000,00	
		Gruppo IVA (*)	2	,00

ESEMPIO 2

Con riferimento all'esempio 1 si ipotizzi che la società, a seguito del ricevimento della comunicazione di irregolarità relativa alla liquidazione IVA di luglio 2024, abbia scelto di rateizzare quando dovuto versando entro il termine di presentazione del mod. IVA 2026 un importo pari a € 6.000.

In tal caso il quadro VQ del mod. IVA 2026 va così compilato:

- a campo 1, 2024;
- a campo 2, 12.000 (212.000 – 200.000);
- a campo 3, 12.000 (17.000 – 5.000);
- a campo 5, 6.000 (imposta versata, codice tributo 9001);
- a campo 8, 6.000 [6.000 – maggiore (12.000 – 12.000) e zero].

QUADRO VQ		Anno		Differenza tra IVA periodica dovuta e IVA periodica versata		Differenza tra credito potenziale e credito effettivo		IVA periodica versata a seguito di comunicazioni in anni precedenti		
VERSAMENTI PERIODICI OMESSI		1	2024	2	12.000,00	3	12.000,00	4	,00	
VQ1		IVA periodica versata a seguito di comunicazione d'irregolarità		IVA periodica versata a seguito di cartella di pagamento		Versamenti scopesi per eventi eccezionali		Credito maturato		
		5	6.000,00	6	,00	7	,00	8	6.000,00	
		9	Codice fiscale		10	Modulo		11	Gruppo	

L'ammontare di campo 8, corrispondente al credito 2024 (ri)emerso (credito maturato), va riportato a rigo VL12.

VL12	Versamenti periodici omissi	1	6.000,00	
		Gruppo IVA (*)	2	,00

ESEMPIO 3

Delta s.r.l. non ha versato l'IVA relativa al mese di luglio 2024 pari a € 18.000 (ha comunque versato l'IVA delle liquidazioni periodiche 2024 per complessivi € 200.000). Il saldo della liquidazione IVA del mese di dicembre 2024 è risultato a credito per € 9.000.

Nel mod. IVA 2025, dovendo considerare esclusivamente i versamenti effettuati (€ 200.000), il credito IVA 2024 spettante (rigo VL33) è stato azzerato.

	IVA periodica dovuta	IVA periodica versata	IVA periodica versata a seguito di comunicazione di irregolarità	IVA periodica versata a seguito di cartelle di pagamento
VL30 Ammontare IVA periodica	218.000,00	200.000,00	,00	,00
VL31 Ammontare dei debiti trasferiti (*)				,00
VL32 IVA A DEBITO ovvero				(credito potenziale 9.000)
VL33 IVA A CREDITO				zero
VL34 Crediti d'imposta utilizzati in sede di dichiarazione annuale				,00
VL35 Crediti ricevuti da società di gestione del risparmio utilizzati in sede di dichiarazione annuale				,00

Nel mod. IVA 2025 è stato compilato anche il rigo VL41 indicando:

- a campo 1, 18.000 (218.000 - 200.000);
- a campo 2, 9.000 (9.000 - 0).

	Differenza tra IVA periodica dovuta e IVA periodica versata	Differenza tra credito potenziale e credito effettivo
VL41	18.000,00	9.000,00

A seguito del ricevimento nel 2025 di una comunicazione di irregolarità relativa alla liquidazione IVA di luglio 2024, la società ha scelto di rateizzare quanto dovuto versando entro il termine di presentazione del mod. IVA 2026 un importo pari a € 9.000.

Ciò richiede la compilazione del quadro VQ del mod. IVA 2026, indicando:

- a campo 1, 2024,
- a campo 2, 18.000 (218.000 - 200.000);
- a campo 3, 9.000 (9.000 - 0);
- a campo 5, 9.000 (imposta versata, codice tributo 9001);
- a campo 8, 0 [9.000 - maggiore (18.000 - 9.000) e zero].

QUADRO VQ		Anno		Differenza tra IVA periodica dovuta e IVA periodica versata		Differenza tra credito potenziale e credito effettivo		IVA periodica versata a seguito di comunicazioni in anni precedenti		
VERSAMENTI PERIODICI OMESSI		1	2024	2	18.000,00	3	9.000,00	4	,00	
VQ1		IVA periodica versata a seguito di comunicazione d'irregolarità		IVA periodica versata a seguito di cartella di pagamento		Versamenti sospesi per eventi eccezionali		Credito maturato		
		5	9.000,00	6	,00	7	,00	8	,00	
		9	Codice fiscale		10	Modulo		11	Gruppo	

In tale situazione i versamenti effettuati dalla società non sono sufficienti per far (ri)emergere parte del credito IVA 2024.

ESEMPIO 4

Con riferimento all'esempio 3 si ipotizzi che la società, entro il termine di presentazione del mod. IVA 2026, abbia versato un importo pari a € 12.000.

In tal caso il quadro VQ del mod. IVA 2026 va così compilato:

- a campo 1, 2024;
- a campo 2 ,18.000 (218.000 – 200.000);
- a campo 3, 9.000 (9.000 – 0);
- a campo 5, 12.000 (imposta versata, codice tributo 9001);
- a campo 8, 3.000 [12.000 – maggiore (18.000 – 9.000) e zero].

QUADRO VQ		Anno		Differenza tra IVA periodica dovuta e IVA periodica versata		Differenza tra credito potenziale e credito effettivo		IVA periodica versata a seguito di comunicazioni in anni precedenti		
VERSAMENTI PERIODICI OMESSI		1	2024	2	18.000,00	3	9.000,00	4	,00	
VQ1		IVA periodica versata a seguito di comunicazione d'irregolarità		IVA periodica versata a seguito di cartella di pagamento		Versamenti sospesi per eventi eccezionali		Credito maturato		
		5	12.000,00	6	,00	7	,00	8	3.000,00	
		9	Codice fiscale		10	Modulo		11	Gruppo	

L'ammontare di campo 8, corrispondente al credito 2024 (ri)emerso (credito maturato), va riportato a rigo VL12.

VL12	Versamenti periodici omissi	1	3.000,00	
		Gruppo IVA (*)	2	,00

L'Approfondimento

La presentazione della dichiarazione annuale

Con il mese di febbraio si entra nel periodo di elaborazione dei riepiloghi IVA dell'anno precedente. In particolare stiamo parlando della dichiarazione annuale la quale potrà essere presentata:

- entro il 28 febbraio se si vuole evitare la LIPE del quarto trimestre;
- entro il 30 aprile, quale termine ordinario;
- entro il 29 luglio qualora fosse spirato il 30 aprile; in tal caso si è in presenza di una dichiarazione tardiva.

La dichiarazione annuale IVA deve essere presentata dai soggetti che esercitano attività d'impresa, artistiche o professionali, al fine di comunicare all'Agenzia delle Entrate le operazioni attive e passive effettuate nell'anno di riferimento. Tale adempimento consente di determinare la posizione IVA del contribuente e il volume d'affari relativo.

Vediamo in questo intervento di analizzare le modalità di invio, le scadenze, le situazioni particolari e gli aspetti sanzionatori connessi.

TERMINI DI PRESENTAZIONE

Nell'articolo 8, comma 1, del DPR 322/1998, troviamo la statuizione che la dichiarazione IVA annuale va presentata tra il 1° febbraio e il 30 aprile dell'anno successivo.

Il modello per il 2025 è stato approvato con Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 15/1/2026 n. 51732.

La dichiarazione si considera validamente presentata alla data di completamento della ricezione dei dati da parte dell'Agenzia delle Entrate. La conferma dell'avvenuta presentazione è costituita dalla comunicazione, rilasciata telematicamente, che attesta il ricevimento dei dati.

Se la comunicazione dei dati della liquidazione IVA (LIPE) per il quarto trimestre viene effettuata tramite la dichiarazione annuale (ossia compilando il quadro VP), l'articolo 21-bis,



comma 1 del DL 78/2010 prevede che tale dichiarazione debba essere inviata entro la fine del mese di febbraio dell'anno successivo rispetto alla chiusura del periodo d'imposta.

MODALITÀ DI PRESENTAZIONE

La dichiarazione deve essere presentata esclusivamente in modalità telematica all'Agenzia delle Entrate e può essere trasmessa:

- direttamente dal dichiarante;
- tramite un intermediario abilitato ai sensi dell'articolo 3, commi 2-bis e 3, del DPR 322/1998, il quale è tenuto a rilasciare al dichiarante l'impegno, datato e sottoscritto, alla trasmissione dei dati della dichiarazione e, entro 30 giorni dal termine previsto per la presentazione, l'originale della dichiarazione unitamente a copia della ricevuta dell'Agenzia delle Entrate comprovante l'avvenuto invio. Inoltre, gli intermediari abilitati sono obbligati a conservare copia delle dichiarazioni trasmesse, anche su supporto informatico, per il periodo previsto dall'articolo 43 del DPR 600/1973.

FALLIMENTO E LIQUIDAZIONE COATTA AMMINISTRATIVA

I curatori fallimentari e i commissari liquidatori sono tenuti, qualora la procedura concorsuale abbia avuto avvio nell'anno 2024, a presentare la dichiarazione annuale IVA riferita all'intero anno d'imposta, articolata su due moduli:

- il primo modulo deve riportare le operazioni registrate nel periodo antecedente alla dichiarazione di fallimento, liquidazione giudiziale o liquidazione coatta amministrativa (con obbligo di selezionare la casella al rigo VA3);
- il secondo modulo deve contenere le operazioni registrate successivamente a tale evento. In entrambi i moduli è necessario compilare integralmente tutti i quadri, inclusa la sezione 2 del quadro VA e le sezioni 2 e 3 del quadro VL. I quadri VT e VX devono essere invece compilati esclusivamente nel modulo n. 01.

In relazione al quadro VX, è necessario considerare le seguenti casistiche:

- qualora vi sia un debito IVA risultante dal modulo relativo alle operazioni effettuate nella frazione d'anno precedente la dichiarazione di fallimento, liquidazione giudiziale

o liquidazione coatta amministrativa (primo periodo), occorre riportare nel quadro VX esclusivamente il credito o il debito che emerge dal quadro VL del modulo relativo al periodo successivo alla dichiarazione di fallimento, liquidazione giudiziale o liquidazione coatta amministrativa (secondo periodo). Ciò in quanto i saldi indicati nella sezione 3 del quadro VL dei due moduli non possono essere né compensati né sommati;

- in presenza di un credito IVA nel primo periodo.

In questo caso, nel quadro VX bisogna indicare i saldi ottenuti dalla somma o compensazione tra loro, che derivano dalla sezione 3 del quadro VL di ogni modulo.

Per quanto riguarda le operazioni registrate nella parte dell'anno solare precedente alla dichiarazione di fallimento, liquidazione giudiziale o liquidazione coatta amministrativa, i curatori o i commissari liquidatori devono anche presentare una specifica dichiarazione, tramite via telematica e entro quattro mesi dalla nomina, solo all'Ufficio competente dell'Agenzia delle Entrate. Tale dichiarazione è finalizzata all'eventuale insinuazione al passivo della procedura concorsuale e deve essere compilata utilizzando il modello IVA 74-bis. Questo modello serve esclusivamente a comunicare all'Agenzia delle Entrate la posizione debitoria o creditoria del contribuente al momento dell'apertura della procedura e non costituisce una vera dichiarazione; pertanto, non può essere usato per richiedere il rimborso di eventuali crediti risultanti da esso.

Nel caso specifico in cui la procedura concorsuale sia stata avviata tra il 1/1/2026 e il 30/4/2026, periodo che coincide con il termine di scadenza per la presentazione della dichiarazione annuale IVA relativa all'anno 2024, e qualora tale dichiarazione non sia stata presentata dal contribuente soggetto a liquidazione giudiziale o a liquidazione coatta amministrativa, la stessa dovrà essere trasmessa dai curatori o dai commissari liquidatori entro i termini ordinari. Qualora la decorrenza dei quattro mesi dalla loro nomina superi il termine ordinario di presentazione, la dichiarazione dovrà essere inoltrata entro i suddetti quattro mesi.

Anche in questa situazione, è necessario presentare esclusivamente online e entro quattro mesi dalla nomina del curatore o commissario liquidatore, il modello IVA 74-bis all'Ufficio competente dell'Agenzia delle Entrate. Dal 2023, si deve usare il modello IVA 74-bis approvato dall'Agenzia delle Entrate con il Provvedimento n. 36026 del 7/2/2023. L'aggiornamento del modello è stato richiesto per conformarsi alla normativa attuale, in

particolare alle disposizioni del D.Lgs. 14/2019 sul Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza emanato in attuazione della Legge 155/2017 ed entrato in vigore il 15/7/2022.

In considerazione delle disposizioni degli articoli 96 e 155 del Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, l'ammissione al concordato preventivo determina, ai fini IVA, la necessità di suddividere l'anno in cui il Tribunale dispone l'ammissione dell'impresa debitrice alla procedura in due distinti periodi, con conseguenti risultati separati. In occasione di un incontro con la stampa specializzata, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, anche nel caso di concordato preventivo, sebbene l'articolo 8, comma 4, del DPR 322/1998 menzioni esclusivamente la liquidazione giudiziale e la liquidazione coatta amministrativa, la dichiarazione IVA dovrà essere presentata suddividendo l'anno solare in due segmenti temporali: uno antecedente e uno successivo all'avvio della procedura.

CESSAZIONE DELL'ATTIVITÀ

Chi ha interrotto la propria attività deve presentare l'ultima dichiarazione annuale l'anno dopo la cessazione, seguendo le scadenze previste dall'articolo 35, comma 4, del DPR 633/1972. In particolare, per le imprese, la cessazione si considera effettiva quando sono concluse tutte le operazioni di liquidazione dell'azienda.

Nel caso specifico in cui un contribuente abbia interrotto l'attività durante il 2025 (con relativa cancellazione della partita IVA) e successivamente, nello stesso anno, abbia ripreso la medesima o una diversa attività (aprendo una nuova partita IVA), è tenuto a presentare, ai fini dell'IVA, un'unica dichiarazione composta da:

- il frontespizio, sul quale va indicata, nella sezione anagrafica, la partita IVA riferita all'ultima attività svolta nel corso del 2025;
- un modulo (mod. n. 01), sul quale devono essere compilati integralmente tutti i quadri con i dati relativi all'ultima attività esercitata.

Nel modulo n. 01 bisogna compilare i quadri VT e VX per riepilogare i dati di entrambe le attività;

in un altro modulo devono essere completati tutti i quadri inserendo i dati relativi alla prima attività svolta nell'anno e, in particolare, riportando la partita IVA corrispondente nel rigo VA1, campo 1.

SOGGETTI NON RESIDENTI

I soggetti non residenti possono svolgere attività all'interno dello Stato sia tramite una stabile organizzazione, sia attraverso un rappresentante fiscale o identificandosi direttamente ai fini IVA. Tuttavia, non è permesso avere una doppia posizione IVA: se esiste una stabile organizzazione italiana, non è possibile ottenere un'ulteriore identificazione. Di conseguenza, tutte le operazioni della sede principale vengono automaticamente attribuite alla posizione IVA della stabile organizzazione.

La dichiarazione relativa ai soggetti non residenti che operano in Italia tramite una stabile organizzazione deve essere presentata conformemente alle istruzioni previste per la generalità dei contribuenti IVA. Per le operazioni effettuate da soggetti non residenti dotati di stabile organizzazione nel territorio italiano, è obbligatorio utilizzare la partita IVA attribuita alla stabile organizzazione stessa; tali operazioni richiedono inoltre l'adozione di una autonoma numerazione delle fatture e la compilazione di uno specifico modulo della dichiarazione.

Se un soggetto non residente ha operato in Italia tramite un rappresentante fiscale, è quest'ultimo che deve compilare e presentare autonomamente la dichiarazione annuale IVA. Nella sezione "Dichiarante" vanno inseriti i dati del rappresentante, insieme al codice carica 6, mentre nella sezione "Contribuente" devono essere riportati i dati del soggetto estero.

Se un soggetto non residente cambia rappresentante fiscale durante l'anno d'imposta, la dichiarazione deve essere inviata dal rappresentante fiscale attivo al momento della presentazione. Quest'ultimo inserirà i propri dati nel riquadro "Dichiarante" e dovrà riunire in un unico modulo tutte le operazioni svolte dal soggetto non residente nell'arco dell'anno.

Qualora il soggetto non residente abbia effettuato operazioni in Italia tramite identificazione diretta, la dichiarazione deve essere trasmessa autonomamente dal soggetto estero, riportando nel riquadro "Contribuente" i relativi dati identificativi. Per i soggetti diversi dalle

persone fisiche, nel riquadro “Dichiarante” devono essere inseriti i dati del rappresentante legale, specificando il codice carica 1.

Infine, nell'ipotesi in cui il soggetto non residente abbia operato in Italia, nello stesso anno d'imposta, sia tramite identificazione diretta sia mediante rappresentante fiscale, occorre sottolineare che le due modalità sono tra loro alternative. Di conseguenza, qualora un soggetto non residente abbia effettuato operazioni in Italia attraverso entrambe le modalità nel medesimo periodo d'imposta, sarà tenuto a presentare il modello alla data di scadenza prevista per la dichiarazione, sulla base della modalità operativa vigente a tale data.

La dichiarazione sarà composta da diversi moduli, in funzione degli istituti di cui il soggetto non residente ha usufruito nel corso dell'anno, secondo le disposizioni riportate di seguito.

Nel caso di trasferimento dalla rappresentanza fiscale all'identificazione diretta, qualora nel corso dell'anno il soggetto non residente abbia inizialmente operato tramite rappresentante fiscale e successivamente si sia identificato direttamente ai sensi dell'articolo 35-ter del DPR 633/1972, la dichiarazione deve comprendere il frontespizio e due moduli distinti. In dettaglio:

- nel frontespizio deve essere indicata la partita IVA assegnata al soggetto non residente a seguito della presentazione del modello ANR, da utilizzare per l'assolvimento diretto degli obblighi IVA;
- il modulo n. 01 deve riportare le operazioni effettuate mediante identificazione diretta. In questo modulo devono essere compilate esclusivamente la sezione 2 del quadro VA, le sezioni 2 e 3 del quadro VL, oltre ai quadri VC, VH, VM, VT, VX e VO, riepilogativi di tutte le operazioni realizzate dal contribuente non residente;
- il modulo n. 02 deve contenere le operazioni svolte tramite rappresentante fiscale. Nel rigo VA1, campo 5, va riportata la partita IVA precedentemente attribuita al soggetto non residente a seguito della presentazione del modello AA7 o AA9 ed utilizzata dal rappresentante per l'assolvimento degli adempimenti IVA.

Qualora il passaggio avvenga tra il 1° gennaio e la data di presentazione della dichiarazione, questa dovrà essere costituita da un unico modulo, indicando nella sezione “Contribuente” i dati del soggetto non residente e la partita IVA assegnata tramite modello ANR. Nel rigo VA1, campo 5, occorre inserire la partita IVA utilizzata dal rappresentante fiscale per gli adempimenti IVA e successivamente estinta.

Se durante l'anno un soggetto non residente passa dall'identificazione diretta all'utilizzo di un rappresentante fiscale, la dichiarazione deve includere il frontespizio e due moduli distinti. Nel frontespizio vanno inseriti, nel riquadro "Contribuente", i dati del soggetto non residente e la partita IVA ricevuta tramite il modello AA7 o AA9, partita IVA che sarà usata dal rappresentante fiscale per gli adempimenti relativi all'IVA. Il rappresentante fiscale, nel riquadro "Dichiarante", dovrà riportare i propri dati accompagnati dal codice carica 6.

Nel modulo n. 01 devono essere riportate le operazioni svolte tramite rappresentante fiscale; in questo modulo occorre compilare anche la sezione 2 del quadro VA, le sezioni 2 e 3 del quadro VL, oltre ai quadri riepilogativi VC, VH, VM, VT, VX e VO relativi a tutte le attività del contribuente non residente.

Il modulo n. 02 è invece riservato alle operazioni svolte tramite identificazione diretta: qui, sul rigo VA1 campo 5, si indica la partita IVA attribuita e utilizzata direttamente dal soggetto non residente per adempiere agli obblighi IVA, prima della successiva estinzione.

Infine, se il passaggio avviene tra il 1° gennaio e la data di presentazione della dichiarazione, quest'ultima – composta da un solo modulo – va presentata dal rappresentante fiscale, che nel riquadro "Contribuente" deve inserire i dati del soggetto non residente e la partita IVA assegnata tramite il modello AA7 o AA9.

Nel riquadro "Dichiarante", il rappresentante fiscale è tenuto a inserire i propri dati, specificando il codice carica 6.

Nel campo 5 del rigo VA1, deve essere riportata la partita IVA assegnata in fase di identificazione diretta al soggetto non residente, successivamente alla presentazione del modello ANR.

SOGGETTI OBBLIGATI ALLA PRESENTAZIONE

In linea generale, la presentazione della dichiarazione annuale IVA è obbligatoria per tutti i contribuenti titolari di partita IVA che esercitano attività d'impresa, artistiche o professionali, ai sensi degli articoli 4 e 5 del DPR 633/1972.

SOGGETTI ESONERATI DALLA PRESENTAZIONE



Sono esentati dall'obbligo di presentare la dichiarazione IVA annuale:

- i contribuenti che, per tutto l'anno fiscale, hanno effettuato esclusivamente operazioni esenti ai sensi dell'articolo 10 del DPR 633/1972, oppure coloro che, usufruendo della dispensa dagli obblighi di fatturazione e registrazione prevista dall'articolo 36-bis del DPR 633/1972, hanno svolto solo operazioni esenti. L'esonero non vale se sono state effettuate anche operazioni imponibili (anche con contabilità separata), registrate operazioni intracomunitarie, rettifiche detrazioni ex articoli 19-bis.2 del DPR 633/1972 o effettuati acquisti con inversione contabile (ad esempio oro, argento puro, rottami, ecc.);
- coloro che per l'intero anno d'imposta hanno adottato il regime forfetario previsto dalla L. 190/2014 (articolo 1, commi da 54 a 89) per le persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni;
- i soggetti che applicano il regime fiscale di vantaggio per imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità (articolo 27, commi 1 e 2, DL 98/2011);
- i produttori agricoli esonerati dagli adempimenti secondo l'articolo 34, comma 6, DPR 633/1972;
- gli operatori che gestiscono giochi, intrattenimenti o altre attività indicate nella tariffa allegata al DPR 640/1972, che siano esonerati dagli obblighi IVA secondo l'articolo 74, comma 6, DPR 633/1972 e che non abbiano scelto il regime ordinario;
- le imprese individuali che hanno dato in affitto la sola azienda e non svolgono altre attività rilevanti ai fini IVA;
- i soggetti passivi non residenti che hanno nominato un rappresentante fiscale "leggero" e nell'anno d'imposta hanno eseguito solo operazioni non imponibili, esenti, non soggette o comunque senza obbligo di versamento IVA;
- chi ha optato per il regime della L. 398/1991 ed è esonerato dagli adempimenti IVA per tutti i proventi derivanti da attività commerciali legate agli scopi istituzionali;
- i soggetti non residenti in UE, non identificati a livello comunitario, ma identificati in Italia secondo l'articolo 74-quinquies del DPR 633/1972, relativamente ai servizi resi a committenti privati;
- i raccoglitori occasionali di prodotti selvatici non legnosi (ATECO 02.30) e di piante officinali spontanee (articolo 3, D.Lgs. 75/2018) che nell'anno precedente non hanno superato 7.000 euro di volume d'affari;

- Le organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale che hanno scelto il regime speciale previsto dalla L. 190/2014 (articolo 1, commi da 54 a 63).

SOTTOSCRIZIONE DELLA DICHIARAZIONE

Secondo quanto previsto dall'articolo 1, commi 3 e 4, del DPR 322/1998, la dichiarazione deve essere firmata, pena la nullità, dal contribuente oppure da chi ne ha la rappresentanza legale o negoziale, oppure da uno degli altri soggetti previsti dalle istruzioni (come ad esempio il curatore fallimentare, il commissario liquidatore, il rappresentante fiscale, l'erede, ecc.). Inoltre, qualora la dichiarazione sia trasmessa per via telematica, è richiesta anche la sottoscrizione dell'intermediario abilitato.

Per compensare o rimborsare il credito IVA oltre i limiti previsti, è richiesta anche la firma, in alternativa:

- dal responsabile del CAF o dal professionista che rilascia il visto di conformità (articolo 35 del D.Lgs. 241/1997);
- dall'organo incaricato del controllo contabile.

NUOVI CODICI ATECO 2025

Come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella FAQ del 5/3/2025, per le dichiarazioni IVA relative all'anno 2024 presentate a partire dal 1/4/2025, i contribuenti possono indicare nel rigo VA2, alternativamente:

- i codici ATECO 2007 (aggiornati al 2022);
- oppure i nuovi codici ATECO 2025, specificando il codice 1 nella casella "Situazioni particolari" situata nel frontespizio del modello di dichiarazione (sezione "Firma della dichiarazione").

A tal fine, entro la suddetta data del 1/4/2025, verranno aggiornati sia il software di compilazione che la procedura di controllo della dichiarazione annuale IVA 2025, al fine di garantire la corretta applicazione di questa modalità operativa.

BENEFICI DERIVANTI DALL'ADESIONE AL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Ai sensi dell'articolo 9-bis, comma 11, del DL 50/2017, in relazione ai differenti livelli di affidabilità fiscale derivanti dall'applicazione degli ISA, sono previsti:

- l'esonero dall'obbligo di apposizione del visto di conformità per la compensazione dei crediti IVA fino a un importo massimo di 70.000 euro;
- l'esonero dall'apposizione del visto di conformità o dalla prestazione della garanzia relativamente ai rimborsi IVA per importi non superiori a 70.000 euro annui.

Ai sensi dell'articolo 19, comma 3, del D.Lgs. 13/2024, per i periodi d'imposta interessati dal concordato preventivo biennale vengono riconosciuti i benefici previsti dall'articolo 9-bis, comma 11, del D.L. 50/2017, inclusi quelli relativi all'IVA.

In seguito a una FAQ pubblicata il 24/2/2025, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che i soggetti interessati possono beneficiare delle agevolazioni già a partire dal primo dei due anni di validità del concordato, poiché l'adesione al concordato preventivo biennale (CPB) avviene durante il primo anno, ossia antecedentemente alla scadenza per la presentazione della dichiarazione IVA. Pertanto, in questa circostanza, non si manifesta quel divario temporale tra la trasmissione della dichiarazione IVA e dei modelli ISA che solitamente motiva l'applicazione posticipata delle suddette agevolazioni IVA per i contribuenti che raggiungono specifici punteggi ISA.

Di conseguenza, qualora l'adesione al concordato preventivo biennale avvenga nel 2025, l'esonero dall'apposizione del visto di conformità risulta applicabile già al credito IVA derivante dalla dichiarazione IVA per l'anno 2025. Inoltre, il beneficio previsto per i soggetti aderenti al concordato può essere interpretato con riferimento al limite superiore di 70.000 euro.

REGIME SANZIONATORIO

Secondo gli articoli 2 e 8 del DPR 322/1998, le dichiarazioni inviate entro 90 giorni dalla scadenza sono comunque considerate valide, ma viene applicata la sanzione prevista per chi non presenta la dichiarazione nei termini.

Le dichiarazioni presentate con un ritardo superiore a 90 giorni sono considerate omesse, anche se possono comunque essere utilizzate come titolo per la riscossione dell'imposta dovuta. In tali circostanze, si applicano le seguenti sanzioni:

- se c'è debito d'imposta, la multa va dal 120% al 240% dell'importo dovuto (per violazioni dopo il 1/9/2024, la percentuale è fissata al 120%), con una sanzione minima di 250 euro (articolo 5, comma 1, D.Lgs. 471/1997);
- in assenza di debito d'imposta, la sanzione varia da 250 a 2.000 euro (articolo 5, comma 3, D.Lgs. 471/1997).

Per le infrazioni commesse dal 1/9/2024, se la dichiarazione omessa viene presentata con più di 90 giorni di ritardo, ma entro i termini previsti per l'accertamento (articolo 57 DPR 633/1972) e prima che il contribuente sia formalmente informato di controlli o verifiche, si applica una sanzione pari al 25% dell'imposta dovuta, aumentata del triplo, quindi il totale è il 75%. Se non ci sono imposte da pagare, si applica una sanzione fissa di 250 euro (articolo 5, commi 1, 1-bis, del D.Lgs. 471/1997).

A decorrere dal 1/9/2024, per le violazioni relative all'effettuazione esclusiva di operazioni non imponibili, qualora la dichiarazione omessa venga successivamente presentata con un ritardo superiore a 90 giorni ma entro i termini di decadenza dell'accertamento (ai sensi dell'articolo 57 del DPR 633/1972) e comunque prima che il contribuente riceva formale comunicazione di accessi, ispezioni, verifiche o dell'avvio di qualsiasi attività di accertamento amministrativo, si applica una sanzione amministrativa compresa tra 150 e 1.000 euro (articolo 5, comma 3, D.Lgs. 471/1997).

L'omessa presentazione della dichiarazione IVA, pur non comportando la perdita del diritto alla detrazione del credito maturato nello stesso anno, nel caso in cui il credito venga successivamente riportato nella dichiarazione IVA dell'anno seguente, non costituisce una mera violazione formale non punibile. Tale condotta è invece soggetta a sanzione ai sensi dell'articolo 13 del D.Lgs. 471/1997, poiché determina il mancato versamento tempestivo di parte del tributo e causa un ritardato incasso per l'erario (Cass. 29/11/2021 n. 37146).

Se dalla dichiarazione emerge un'imposta inferiore a quella effettivamente dovuta, oppure un credito detraibile o rimborsabile superiore a quello spettante, viene applicata una sanzione amministrativa pari al 70% della maggiore imposta da versare o della differenza

di credito utilizzato, con un importo minimo di 150 euro (articolo 5, comma 4, D.Lgs. 471/1997).

La sanzione viene incrementata dalla metà al doppio qualora la violazione sia commessa mediante l'impiego di fatture o altra documentazione falsa, ovvero per operazioni inesistenti, attraverso artifici, raggiri, condotte simulatorie o fraudolente. L'aggravamento della pena si applica al cessionario o committente che abbia utilizzato fatture relative a operazioni soggettivamente inesistenti esclusivamente qualora sia comprovata la compartecipazione alla frode (articolo 5, comma 4-bis, D.Lgs. 471/1997).

Salvo i casi in cui è applicata l'aggravante, la sanzione pari al 75% viene ridotta di un terzo, raggiungendo quindi il 25%, qualora la maggiore imposta o la minore eccedenza detraibile o rimborsabile accertata sia complessivamente inferiore al 3% dell'imposta, dell'eccedenza detraibile o rimborsabile dichiarata e, in ogni caso, non superi l'importo totale di 30.000 euro (articolo 5, comma 4-ter, D.Lgs. 471/1997).

Qualora l'infedeltà della dichiarazione sia rilevata tramite la presentazione di una dichiarazione integrativa entro i termini indicati dall'articolo 57 del DPR 633/1972 e comunque prima che il contribuente venga formalmente a conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'avvio di qualsiasi attività di accertamento amministrativo, si applica sulla somma dell'imposta dovuta la sanzione del 25% prevista dall'articolo 13, comma 1, D.Lgs. 471/1997, aumentata al doppio, per cui la sanzione complessiva risulta pari al 50%. Qualora non sia dovuta alcuna imposta, viene applicata la sanzione minima stabilita in euro 150 ai sensi dell'articolo 5, comma 4.1, D.Lgs. 471/1997.

DICHIARAZIONE IVA PRECOMPILATA

A partire dal 1/1/2022, secondo quanto stabilito dall'articolo 4, commi 1 e 1-bis, del D.Lgs. 127/2015, per le operazioni IVA svolte da questa data, l'Agenzia delle Entrate offre sperimentalmente un programma di assistenza online. Utilizzando i dati ricavati dalle fatture elettroniche, dalle comunicazioni sulle operazioni transfrontaliere, dai corrispettivi trasmessi telematicamente e dagli altri dati fiscali presenti nell'Anagrafe tributaria, l'Agenzia mette a disposizione di tutti i soggetti passivi IVA residenti o stabiliti in Italia, all'interno di un'apposita area riservata del proprio sito web, una bozza della dichiarazione annuale IVA.

La bozza della dichiarazione annuale IVA viene resa disponibile a partire dal 10 febbraio dell'anno successivo a quello di riferimento. Per la sua elaborazione, oltre ai dati già menzionati, vengono utilizzati anche:

- le comunicazioni telematiche dei corrispettivi giornalieri;
- le comunicazioni delle liquidazioni periodiche dei trimestri precedenti;
- la dichiarazione annuale IVA relativa all'anno d'imposta precedente.

La fase di sperimentazione è stata prorogata fino al 2025 (Prov. AE 28/1/2025 n. 21477), dopo essere già stata estesa agli anni 2023 (Prov. AE 12/1/2023 n. 9652) e 2024 (Prov. AE 19/1/2024 n. 11806). Dal 1/1/2022, l'Agenzia delle Entrate prepara per tutti i soggetti interessati la bozza della dichiarazione annuale IVA e offre una funzionalità online per il pagamento degli importi dovuti. Questo servizio è disponibile anche per chi non ha verificato o modificato i registri IVA dell'anno intero.

Come specificato dal Prov. AE 8/7/2021 n. 183994, il soggetto passivo IVA: può accedere alle bozze dei documenti precompilati tramite un'applicazione web, sia direttamente che attraverso un intermediario delegato. Gli intermediari autorizzati all'accesso devono avere una delega per i servizi di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche (o dei loro duplicati informatici) oppure per la consultazione dei dati rilevanti ai fini IVA. L'accesso avviene utilizzando gli strumenti disponibili nella sezione apposita del portale Fatture e Corrispettivi.

Con il Provvedimento AE del 19/1/2024 n. 11806, è stato previsto che, a partire dalle operazioni effettuate dal 1/1/2024, i soggetti destinatari dei documenti IVA precompilati e i rispettivi intermediari potranno scaricare, in modalità massiva tramite un sistema di cooperazione applicativa (Web Service su internet), non solo la bozza della dichiarazione IVA elaborata dall'Agenzia delle Entrate, ma anche le bozze dei registri IVA mensili, i prospetti riepilogativi IVA mensili e trimestrali e le bozze delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche.

Questa funzionalità, sviluppata in risposta alle richieste delle associazioni di categoria, è già operativa per la gestione dei file relativi a fatture elettroniche, corrispettivi ed elenchi A e B previsti per il calcolo dell'imposta di bollo. Essa consente l'automatizzazione dello scambio dati tra sistemi informatici tramite download massivi delle informazioni elaborate e rese disponibili nell'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate. I dati acquisiti

automaticamente possono essere importati dai soggetti IVA e dai loro intermediari nei propri sistemi gestionali oppure utilizzati per confronti con le informazioni già in loro possesso.

Con il Provvedimento AE del 28/1/2025 n. 21477, è stato disposto che, a partire dal 2025, le funzionalità dell'area web per la visualizzazione, modifica e integrazione dei registri IVA mensili saranno disponibili anche per utenti con un numero di operazioni mensili superiore a 1.000 ma inferiore a 2.000, raddoppiando così il precedente limite fissato dal Provvedimento AE 8/7/2021 n. 183994/E. In presenza di un numero di operazioni mensili superiore a 2.000, l'accesso sarà limitato al solo download dei dati.

Le prossime scadenze



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^a rata del contributo fisso minimo per il 2025.

INAIL - AUTOLIQUIDAZIONE

Termine di versamento, in unica soluzione o della 1^a 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.
