



CONSULENTI D'IMPRESA DAL 1964

Via Cumbo Borgia, 8 - 98057 Milazzo (ME)

P.IVA 02112730839

Circolare settimanale **numero 8 del 24 febbraio 2026**

In breve

- | | | | |
|----------|--|----------|---|
| 1 | Agevolazioni per gli investimenti in beni tecnologici: reintroduzione dell'iperammortamento | 2 | CU 2026: tre diverse scadenze per l'invio telematico |
|----------|--|----------|---|

Approfondimenti

- | | | | |
|----------|--|----------|---|
| 1 | Srl con soci al 50% - come superare lo stallo decisionale: seconda parte | 2 | La contribuzione Enasarco del 2026 |
| 3 | I limiti alla detrazione in caso di abuso per omesso versamento del fornitore | | |

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



14

Il Giudice ha sentenziato



17

In breve..... 22

Agevolazioni per gli investimenti in beni tecnologici: reintroduzione dell'iperammortamento..... 22

CU 2026: tre diverse scadenze per l'invio telematico..... 26

L'Approfondimento..... 28

Srl con soci al 50% - come superare lo stallo decisionale – seconda parte 28

L'Approfondimento..... 36

La contribuzione Enasarco del 2026..... 36

L'Approfondimento..... 44

I limiti alla detrazione IVA in caso di omesso versamento del fornitore 44

Smartstudio..... 54

Intelligenza Artificiale e Trasparenza: aggiornamento delle informative rivolte ai clienti dello studio 54

Flash di stampa



**Riammissione alla
rottamazione-quater**

ITALIA OGGI
17.2.2026

Il Ministero dell'Economia ha approvato un emendamento che consente ai contribuenti decaduti dalla rottamazione-quater di essere riammessi se pagano la prima rata del 31.07.2025, anche se saltano la seconda del 30.11.2025. La nuova scadenza è il 28.02.2026; le altre scadenze restano invariate.

**Ulteriore detrazione
ex L. 207/2024 ed
errore bloccante
sulla CU**

IL SOLE 24 ORE
17.2.2026

Il programma di controllo delle Certificazioni Uniche 2026 scarta alcune dichiarazioni se viene indicata la "somma netta" introdotta dalla legge di Bilancio 2025 anche senza giorni lavorati. In questi casi, la casella 718 riporta il codice "1", la casella 721 (giorni di lavoro) è vuota e la casella 725 ("somma erogata") è compilata.

**Dichiarazione IVA,
la check-list per le
scelte dei
contribuenti**

IL SOLE 24 ORE
17.2.2026

Le attività per la dichiarazione Iva 2026 (anno d'imposta 2025) sono in corso e la scadenza è fissata al 30/04/2026. Alcuni contribuenti hanno già presentato il modello, ad esempio chi doveva compensare un credito Iva o calcolare il pro-rata. Tra le novità del modello: le società di comodo possono ora detrarre o riportare il credito Iva (eliminato il relativo riquadro in VX4) e nei righi VE38 e VJ30 compare il regime transitorio opzionale per servizi alle imprese di trasporto, merci e logistica, con reverse charge in attesa dell'autorizzazione UE.

**Dichiarazione IVA,
la check-list per le
scelte dei
contribuenti**

IL SOLE 24 ORE
17.2.2026

La determina dell'Agenzia delle Dogane n. 84415/2026 ha innalzato la soglia di esclusione dagli Intra 2-bis a 2 milioni di

euro di acquisti intracomunitari in almeno uno dei quattro trimestri precedenti. Restano pochi i soggetti obbligati, ma è importante ricordare che la soglia si valuta su trimestri mobili e l'obbligo scatta dal mese successivo al suo superamento.

Contributo sui pacchi

IL SOLE 24 ORE
17.2.2026

Dal 1° gennaio 2026 in Italia sarà introdotto un contributo di 2 euro sulle spedizioni inferiori a 150 euro, salvo proroghe. Assonime segnala nella circolare n. 2/2026 problemi operativi e giuridici, soprattutto sulla compatibilità con il diritto dell'UE, poiché la Corte di Giustizia permette tali oneri solo se legati a un servizio reale, specifico e proporzionato; il contributo fisso non rispetta pienamente questi criteri.

Transizione 5.0 è a rischio la certificazione contabile

IL SOLE 24 ORE
17.2.2026

Molte imprese che hanno inviato prenotazioni al GSE entro il 27.11.2025 attendono ancora lo sblocco delle risorse 5.0. Un altro problema riguarda la scadenza del 28.02.2026 per la certificazione contabile del revisore, necessaria per attestare le spese ammissibili e usufruire del credito d'imposta. La normativa non prevede un termine separato per questo documento, inserendolo nella fase finale della procedura. L'organo di revisione si trova spesso a gestire più scadenze contemporaneamente; sarebbe utile prevedere che la certificazione possa essere rilasciata anche da un terzo professionista.

Credito da superbonus ed eredità

ITALIA OGGI
17.2.2026

Alla morte del titolare o acquirente, il credito fiscale superbonus passa all'erede, che può attivarlo tramite l'Agenzia delle Entrate. Il credito deve essere riportato nel quadro ER della dichiarazione di successione; se

manca, verrà sospeso e scartato dai controlli.

**Aggiornamento
black list fiscale**

ITALIA OGGI
17.2.2026

Il Consiglio di Economia e Finanza ha inserito Vietnam e Isole Turks e Caicos nella lista delle giurisdizioni non cooperative ai fini fiscali, escludendo Trinita e Tobago, Figi e Samoa.

Locazioni turistiche

IL SOLE 24 ORE
17.2.2026

Secondo il documento dei commercialisti, anche una sola giornata di locazione turistica nell'anno comporta la presunzione di attività imprenditoriale e l'obbligo di aprire partita IVA.

**Composizione
negoziata**

IL SOLE 24 ORE
17.2.2026

La giurisprudenza prevalente esclude una composizione negoziata senza la continuazione dell'attività aziendale fin dall'inizio. Tuttavia, alcuni ritengono possibile utilizzarla anche per piani liquidatori, se la crisi o l'insolvenza rende necessaria la liquidazione.

**Presunzione di
imprenditorialità
per locazioni brevi**

IL SOLE 24 ORE
18.2.2026

ITALIA OGGI
18.02.26

Il Consiglio e la Fondazione Nazionale dei Commercialisti hanno pubblicato il documento "Il regime fiscale delle locazioni turistiche", che tratta anche le regole introdotte dalla L. 199/2025 sulla presunzione di imprenditorialità per chi affitta almeno 3 appartamenti brevi. Il testo specifica che la semplice indicazione su un portale può far scattare la presunzione, ma suggerisce invece di applicare il principio di competenza previsto dalla tassazione del reddito fondiario. Ad esempio, un contratto stipulato e incassato nell'anno "n" per un periodo nell'anno "n+1" va considerato solo nell'anno "n+1" per la verifica dei limiti.

**Ravvedimento
speciale**

ITALIA OGGI
18.02.26

Il ravvedimento speciale, previsto dall'art. 12-ter D.L. 84/2025, permette ai contribuenti Isa che hanno aderito al

concordato biennale di ottenere protezione contro le rettifiche reddituali e Iva per gli anni dal 2019 al 2023, pagando un'imposta sostitutiva entro il 15.03.2026. La base imponibile è data dalla differenza tra il reddito dichiarato al 2.08.2025 e quello incrementato in base al voto Isa delle annualità "scudabili". Le dichiarazioni integrative incidono sul calcolo dell'imposta solo se trasmesse entro il 1.08.2025. Le correzioni dei modelli Isa, anche per la regolarizzazione dei calcoli precompilati, sono considerate per determinare correttamente il punteggio Isa e la relativa maggiorazione della base imponibile e aliquota.

Aggiornamento lista nera dei paradisi fiscali	IL SOLE 24 ORE 18.02.26	I Paesi non cooperativi fiscalmente per l'Ue sono ora 10. L'Ecofin ha aggiunto le Isole Turks e Caicos e il Vietnam, rimuovendo Figi, Samoa e Trinidad e Tobago. L'elenco aggiornato comprende: Samoa americane, Anguilla, Guam, Palau, Panama, Russia, Isole Turks e Caicos, Isole Vergini degli Stati Uniti, Vanuatu, Vietnam.
Sarà più facile allegare i file nel canale Civis	IL SOLE 24 ORE 18.02.26	Il Piano 2026-2028 dell'Agenzia delle Entrate prevede di aumentare il limite dei file allegabili tramite Civis da 5 MB a 20 MB, semplificando così la trasmissione dei documenti.
Altro stop per il formulario digitale Renti: rinviato al 15.09	IL SOLE 24 ORE 18.02.26	Un emendamento al D.L. 200/2025 (Milleproroghe) posticipa l'obbligo del formulario digitale per il viaggio dei rifiuti: rimane quello cartaceo e le sanzioni sono sospese fino al 15/09/2026.
Nuovo Testo Unico delle Imposte sui Redditi	ITALIA OGGI 19.02.26	Il nuovo Testo Unico delle imposte sui redditi, composto da 376 articoli, è stato approvato in via preliminare dal Consiglio dei Ministri il 18.02.2026 e offre maggiore

certezza, trasparenza e semplificazione per contribuenti, imprese e professionisti.

Rinvio versamenti per ciclone Harry

ITALIA OGGI
19.02.26

Il Consiglio dei Ministri del 18.02.2026 (n. 162) ha approvato un D.L. per affrontare l'emergenza causata dagli eventi meteorologici iniziati il 18.01.2026 in Calabria, Sardegna, Sicilia e per gestire la frana di Niscemi.

- L'art. 2 sospende pagamenti tributari e contributivi (comprese ritenute e addizionali, cartelle esattoriali, avvisi e ingiunzioni) dal 18.01 al 30.04.2026, esclusi dazi e accise. Non sono previsti rimborsi su quanto già versato. Nessuna sanzione sugli adempimenti sospesi; i pagamenti riprenderanno senza penalità entro il 10.10.2026. La sospensione riguarda anche le definizioni agevolate con proroga di 3 mesi su alcuni termini collegati alla rottamazione.
- Ai dipendenti privati, inclusi gli agricoli, l'Inps riconosce integrazione al reddito con contribuzione figurativa fino al 30.04.2026, come per le integrazioni salariali ordinarie: massimo 90 giorni per chi sospende l'attività, 15 per chi non può recarsi al lavoro. Regole specifiche per gli agricoli entro 90 giorni.

Agli autonomi spetta un'indennità una tantum di 500 euro per ogni periodo di sospensione fino a 15 giorni (massimo 3.000 euro), concessa a collaboratori, agenti, titolari di partita Iva e imprese iscritti alla previdenza obbligatoria. L'Inps eroga l'indennità su domanda documentata.

Rettifica delle detrazioni IVA per masse	IL SOLE 24 ORE 19.02.26	La conversione del decreto Milleproroghe dovrebbe sospendere per un anno l'abrogazione prevista dal D.Lgs. 186/2025, mantenendo la rettifica della detrazione Iva per categorie di beni, senza più dover analizzare singolarmente beni e servizi non ancora ceduti o utilizzati.
---	----------------------------	--

Approvazione decreto Energia	IL SOLE 24 ORE 19.02.26	La conversione del decreto Milleproroghe dovrebbe sospendere per un anno l'abrogazione prevista dal D.Lgs. 186/2025, mantenendo la rettifica della detrazione Iva per categorie di beni, senza più dover analizzare singolarmente beni e servizi non ancora ceduti o utilizzati. Il Consiglio dei ministri ha approvato il decreto energia, che introduce un fondo per sostenere le famiglie in difficoltà con sconti sulle bollette e riduce gli oneri per le utenze non domestiche. Sul piano fiscale, viene aumentata l'aliquota Irap al 5,9% per imprese che operano nell'estrazione, produzione e distribuzione di petrolio, gas, energia elettrica, combustibili fossili e vapore.
-------------------------------------	----------------------------	--

Detrazione Iva per le opere su beni di terzi	IL SOLE 24 ORE 19.02.26	Le istruzioni per la dichiarazione Iva 2026 chiariscono che nel quadro VX va inserita anche l'Iva detraibile sulle opere eseguite su beni di terzi. Il rigo VX4, con codice 4, consente ai contribuenti di richiedere il rimborso di questa Iva. Questa modifica segue i recenti chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate e la sentenza della Corte di Cassazione n. 13162.
---	----------------------------	---

Fatture e incentivi, il codice CUP, integrabile dopo l'emissione	IL SOLE 24 ORE 19.02.26	Il nuovo servizio permette alle imprese di aggiungere il codice CUP alle fatture elettroniche già emesse senza doverle rimettere. Introdotto dall'Agenzia delle Entrate il 10.12.2025, semplifica la
---	----------------------------	--

gestione. Il CUP può essere legato all'intera fattura o a singole linee, anche più CUP per una stessa fattura. I CUP inseriti si possono eliminare in caso di errore tramite il servizio web.

Scia non obbligatoria per affitti turistici lunghi

ITALIA OGGI
19.02.26

Il Ministero del Turismo aveva chiarito che chi affitta più di due appartamenti per brevi periodi (meno di 30 giorni) doveva presentare la Scia, estendendo inizialmente l'obbligo anche alle locazioni turistiche lunghe, senza base normativa. Recentemente, ha modificato questa posizione: ora la Scia è obbligatoria solo per chi affitta in modo imprenditoriale, secondo la presunzione di imprenditorialità, sia per locazioni brevi che turistiche. Tuttavia, l'obbligo numerico dei più di due appartamenti vale solo per le locazioni brevi e non per quelle sopra i 30 giorni.

Enti del terzo settore, l'organo di controllo supervisore sui requisiti

IL SOLE 24 ORE
19.02.26

Il Consiglio nazionale dei dottori commercialisti ha aggiornato le norme di comportamento per enti del Terzo settore e organo di controllo. Con la revisione del 2026, sono state introdotte nuove indicazioni sull'attività di vigilanza, inclusi i compiti, le modalità operative e i poteri dell'organo di controllo, con particolare attenzione a Odv, Aps, whistleblowing e al coordinamento tra organo di controllo, revisore legale e organismo di vigilanza.

Comproprietà di immobili utilizzati per locazioni brevi

ITALIA OGGI
20.02.26

La comproprietà di immobili per locazioni brevi comporta maggiori adempimenti e oneri fiscali per tutti i proprietari se uno ha più di due immobili e rientra nel regime imprenditoriale. In tal caso, è probabile che anche gli altri vengano inclusi nello stesso regime. Fiscalmente si possono dividere i proventi tra partita Iva e Irpef/cedolare secca, ma la gestione amministrativa

rimane complicata. Se invece tutti i proprietari entrano nel regime imprenditoriale, ciascuno deve aprire partita Iva, fatturare elettronicamente, iscriversi all'Inps e alla Camera di commercio.

Cambia il concordato: si all'iperammortamento

IL SOLE 24 ORE
20.02.26

Per rendere più vantaggioso il concordato preventivo biennale 2026-2027, il Governo sta considerando di includere in un prossimo decreto fiscale la possibilità di dedurre dal reddito concordato la nuova agevolazione dell'iper-ammortamento prevista dall'ultima legge di Bilancio.

Rendicontazione del trustee

ITALIA OGGI
20.02.26

Il Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e la Fondazione nazionale dei commercialisti hanno pubblicato "Il rendiconto dei trust familiari", che analizza i criteri di redazione del rendiconto nei trust familiari, considerandolo un dovere essenziale del trustee per garantire trasparenza e tutela dei beneficiari. L'obbligo di rendicontazione deriva sia dalle norme sul trust sia dal principio generale secondo cui chi amministra beni altrui deve rendere conto della gestione.

Comunicazione al Renti per via cartacea

IL SOLE 24 ORE
20.02.26

Assosoftware ha consigliato ai clienti, tramite una nota del 19.02.2026, di utilizzare il formulario cartaceo anziché xFir finché i servizi Renti non saranno completamente disponibili.

Rottamazione- quater e riammissione

ITALIA OGGI
21.02.26

L'Agenzia delle Entrate-Riscossione sta inviando e-mail ai debitori della rottamazione-quater e riammissione, ricordando che il 28.02 scade il pagamento dell'11^a rata della rottamazione-quater e della 3^a rata della riammissione. Chi non paga entro 5 giorni dalla scadenza perde i benefici della sanatoria e i termini per il

recupero dei carichi riprendono. I pagamenti possono essere effettuati fino al 9.03.2026, considerando i weekend. In caso di mancato pagamento, non si potrà accedere alla rottamazione quinquies, ma resta possibile richiedere nuove dilazioni ordinarie, salvo decadenze precedenti dopo il 16.07.2022.

Iperammortamento

IL SOLE 24 ORE
21.02.26

Il c. 432 della Legge di Bilancio 2026, pur poco chiaro, indica che la cessione o delocalizzazione all'estero dei beni agevolati durante il periodo di ammortamento fiscale comporta la cessazione della deduzione solo delle quote residue di iperammortamento, salvo investimenti sostitutivi nello stesso esercizio; le quote già dedotte negli anni precedenti restano inalterate.

Novità PEX

IL SOLE 24 ORE
21.02.26

I commi 51-55 dell'art. 1 L. 199/2025 impongono limiti a dividendi e plusvalenze per imprenditori, società ed enti residenti. L'esenzione si applica alle plusvalenze su partecipazioni con valore fiscale di almeno 500.000 euro e riguarda tutte le categorie di azioni, sia privilegiate che ordinarie.

Revisori legali e imprese sociali

ITALIA OGGI
21.02.26

Il D.M. Lavoro 21.01.2026, pubblicato sulla Gazzetta ufficiale n. 41 del 19.02.2026, conferma che i revisori legali dell'Ispettorato e i membri delle associazioni abilitati possono continuare a controllare imprese sociali e cooperative, secondo gli aggiornamenti alla disciplina sui controlli.

Conto termico 3.0

ITALIA OGGI
21.02.26

Conto Termico 3.0 consente il relamping degli edifici esistenti, includendo la sostituzione di sistemi d'illuminazione interni ed esterni con apparecchi LED o più efficienti tra gli interventi di efficienza

energetica. L'incentivo è disponibile per pubbliche amministrazioni e privati su edifici dotati di climatizzazione e categorizzati correttamente. L'agevolazione riguarda la sostituzione dell'intero sistema illuminante, e non solo delle lampade, con miglioramento reale delle prestazioni energetiche.

Incrocio tra obblighi e franchigie per gli acquisti transfrontalieri

IL SOLE 24 ORE
23.02.26

Il regime di franchigia Iva transfrontaliero è regolato sia a livello nazionale che internazionale, come specificato dalla circolare n. 13/E/2025 dell'Agenzia delle Entrate. I due regimi possono essere applicati dallo stesso operatore, ma non tutte le operazioni con partita Iva "EX" rientrano nella franchigia. Ad esempio, chi opera in regime forfettario deve rispettare obblighi particolari per acquisti intra UE sopra i 10.000 euro, tra cui iscrizione al Vies, integrazione della fattura in reverse charge senza detrazione e presentazione Intra-2bis.

Iva e prestazioni reciproche: insidia del contratto misto dietro la permuta apparente

IL SOLE 24 ORE
23.02.26

La normativa Iva considera la permuta come qualsiasi scambio tra beni e servizi, non solo il trasferimento di proprietà. La permuta si verifica quando le prestazioni sono reciprocamente dipendenti, anche se di valore diverso. Il conguaglio serve a bilanciare queste differenze e, dopo la modifica dell'art. 13 D.P.R. 633/1972, può essere rilevante ai fini Iva come parte del corrispettivo.

Trust tassato in entrata

IL SOLE 24 ORE
23.02.26

Il D.Lgs. 139/2024 modifica il regime di tassazione dei trust "all'entrata", basando la franchigia sul grado di parentela tra disponente e beneficiari al momento del conferimento. • Solo i beneficiari in vita al trasferimento contano per la franchigia, escludendo i nascituri. • L'opzione per la

tassa anticipata consuma le franchigie individuali su arricchimenti potenziali, influenzando future donazioni e permettendo la "socializzazione" delle franchigie tra i beneficiari.

Riorganizzazione
societaria e
conferimento a
realizzo controllato

IL SOLE 24 ORE
23.02.26

Il conferimento di partecipazioni in realizzo controllato facilita le riorganizzazioni societarie, consentendo la creazione di società-holding in modo fiscalmente efficiente anche per imprese familiari. Il "conferimento di controllo" (art. 177, c. 2) permette di aggregare le partecipazioni dei soci-familiari in una holding comune, mentre il "conferimento di minoranza" (art. 177, c. 2-bis) consente alle famiglie multi-ramo di creare più holding. L'Agenzia delle Entrate ha mostrato maggiore apertura verso questo strumento.

L'Agenzia interpreta



Fiscalità della e-bike
come welfare
aziendale

INTERPELLO
N. 41/2026

Secondo l'interpello n. 41/2026 dell'Agenzia delle Entrate, la bicicletta elettrica assegnata ai dipendenti come welfare aziendale non è un fringe benefit tassabile se usata privatamente e copre almeno il 30% della tratta casa-lavoro.

- I costi sono deducibili per la società fino al 5 per mille delle spese per lavoro se l'iniziativa è volontaria; hanno piena rilevanza se previsti da contratto o accordo aziendale.
- Il regime Irap dipende dalla voce contabile a cui vengono imputati gli oneri.
- L'Iva non è detraibile perché l'operazione è fuori campo.

Industria 4.0
sanabili le mancate
comunicazioni

INTERPELLO
N. 40/2026

Con la risposta n. 40/2026, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che si può regolarizzare la compensazione dei crediti d'imposta 4.0 senza comunicazione preventiva al Gse pagando una sanzione di 250 euro, purché non sia stata presentata la dichiarazione dei redditi.

Passaggio
generazionale con
conferimento e
donazione

INTERPELLO
N. 42/2026

Secondo l'Agenzia delle Entrate (interpello n. 42/2026), non si configura abuso del diritto nell'operazione in cui due figli e il padre conferiscono il controllo a una nuova società e il padre dona poi la nuda proprietà delle quote ai figli: anche se vi è un vantaggio fiscale, l'operazione ha sostanza economica.

GUIDA



Esclusioni collegamento tra Pos e registratore telematico

COLLEGAMENTO
POS-RT

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato una guida sul collegamento tra Pos e registratore telematico, con istruzioni per più punti vendita. I Pos usati solo per incassi esonerati dall'obbligo di documento commerciale (come vending machine, carburanti, tabacchi, vendite a distanza) non devono essere collegati, salvo emissione volontaria del documento. Sul sito sono disponibili nuove Faq che chiariscono che è possibile collegare uno o più Pos a uno o più registratori telematici.

Negli enti del Terzo settore valorizzate le cessioni gratuite

CIRCOLARE
N. 1/E/2026

La circolare n. 1/E/2026 dell'Agenzia delle Entrate introduce dal 1° gennaio 2026 nuove regole fiscali per gli enti del Terzo settore, modificando alcune parti dopo la consultazione pubblica. Secondo l'art. 79 del Codice, le attività di interesse generale sono considerate non commerciali se svolte in pareggio tra ricavi e costi o con un avanzo massimo del 6% per tre anni consecutivi. L'art. 79 consente inoltre agli Ets di includere fra le entrate non commerciali anche il valore normale di prestazioni gratuite o a prezzo inferiore al mercato.

Collegamento logico tra Pos e registratori

INTERPELLO
N. 44/E/2026

L'interpello chiarisce che un unico Pos può essere usato per diverse attività (es. bar, ristorante, sala giochi), purché si registrino correttamente i pagamenti dove richiesto dalla normativa. Tuttavia, l'esercente può scegliere di usare Pos separati per incassi di fatture o attività esonerate (come distributori automatici). In caso di emissione volontaria di documento commerciale con codice natura Iva N.2 anche per esonerati, il Pos va collegato all'RT di riferimento.

Scissione totale e
società tra
professionisti

INTERPELLO
N. 21/2026

Se un'associazione professionale si trasforma in Società tra professionisti tramite scissione totale, i crediti incassati diventano reddito d'impresa per la nuova società e non si applicano obblighi di sostituzione per la controparte. Se vengono effettuate ritenute, queste potranno essere dedotte dall'Ires dovuta. L'Agenzia delle entrate (risposta n. 21 del 28.01.2026) ha chiarito che la qualificazione reddituale finale è determinante ai fini fiscali, secondo l'art. 177-bis Tuir; la manifestazione numeraria sarà inclusa nella base imponibile della società. Non si applicano ritenute alla fonte, ma è raccomandato informare in anticipo i clienti per tutelare responsabilità. Se i committenti applicano diverse procedure, la società potrà dedurre la ritenuta subita nella dichiarazione fiscale.



Il Giudice ha sentenziato

Accertamento al socio accomandante e deduzione perdite

CASSAZIONE
N. 1284/2026

La Cassazione, con ordinanza n. 1284/2026, ha stabilito che il socio accomandante può dedurre perdite solo fino al capitale sociale, anche se in seguito è diventato amministratore di fatto.

Monitoraggio fiscale e criptovalute

C.G.T. DI MODENA
N. 582/2025

La Corte di giustizia tributaria di Modena, con sentenza del 17.12.2025 n. 582, ha chiarito che detenere criptovalute tramite un soggetto estero che conserva le chiavi private costituisce attività finanziaria estera da dichiarare nel quadro RW, anche se fino al 31.12.2022 la normativa non prevedeva esplicitamente le criptoattività tra i beni dichiarabili.

Accesso al regime degli impatriati

C.G.T. DI
PORDENONE
N. 136/2025

La Corte di giustizia tributaria di Pordenone (sentenza n. 136/2025) ha stabilito che il regime agevolato per gli impatriati si applica senza necessità di richiesta al datore di lavoro, poiché non è prevista alcuna opzione normativa.

Imposta di soggiorno dovuta dal gestore delle strutture ricettive

CASSAZIONE
N. 1527/2026

La Cassazione (ordinanza 23.01.2026 n. 1527) ha stabilito che i gestori delle strutture ricettive sono responsabili del pagamento dell'imposta di soggiorno; devono versare il tributo anche se il cliente non paga. Se non viene versata, il Comune può richiedere il pagamento e applicare sanzioni. Il rapporto fra gestore, cliente ed ente locale è solo tributario e le controversie sono di

competenza del giudice tributario, non della Corte dei conti.

Imputazione di redditi ai soci effettivi

CASSAZIONE
N. 1850/2026

La Cassazione (sent. 27.01.2026, n. 1850) ha deciso che i redditi di una società a ristretta base sono attribuibili ai soci effettivi, anche se formalmente intestati a una società interposta, sia essa fittizia o reale. Gli utili extracontabili vengono quindi imputati ai soci familiari e il rischio per molte holding familiari si amplia, superando la difesa dell'interposizione societaria.

Detrazione IVA con possesso della fattura

TRIBUNALE UE
N. T-689/24

Il Tribunale UE, nella sentenza del 11.02.2026 (causa T-689/24), stabilisce che il diritto alla detrazione dell'Iva nasce con l'esigibilità dell'imposta, mentre la fattura determina solo quando è possibile esercitare tale diritto.

La sentenza cambia il sistema nazionale:

o Non si applicano più le regole del D.P.R. 100/1998, interpretate dall'Agenzia delle Entrate (circolare n. 1/E/2018), per la detrazione delle fatture a cavallo d'anno;

o Per le dichiarazioni integrative, potrebbe essere risolta la questione relativa al diniego della possibilità di presentare una dichiarazione per una fattura non registrata tempestivamente (interpello n. 115/2025).

Sequestro per frodi sul superbonus

CASSAZIONE
N. 6532/2026

La Cassazione (sentenza n. 6532/2026) ha stabilito che, in caso di frodi sul superbonus, è legittimo disporre il sequestro del credito d'imposta e del denaro ottenuto dalla sua

monetizzazione per evitare l'uso di crediti inesistenti.

Sanzioni disapplicate solo su istanza del contribuente

CASSAZIONE
N. 3466/2026

Con l'ordinanza del 17.02.2026 n. 3466, la Corte di Cassazione stabilisce che le sanzioni possono essere disapplicate solo su richiesta tempestiva e specifica del contribuente, accompagnata da prova dell'incertezza normativa; il giudice non può farlo d'ufficio.

Agevolazioni prima casa e immobile occupato

CASSAZIONE
N. 2487/2026

La Cassazione, con l'ordinanza 5.02.2026 n. 2487, ha stabilito che se non si trasferisce la residenza entro 18 mesi dall'acquisto di un immobile con le agevolazioni prima casa, si decade dal beneficio anche se il conduttore non rilascia l'immobile locato. Questa situazione non è considerata forza maggiore, poiché era prevedibile e non inevitabile.

Bancarotta documentale e responsabilità del commercialista

CASSAZIONE
N. 6314/2026

La Cassazione (sentenza n. 6314/2026) afferma che il commercialista che modifica la contabilità senza avvisare gli amministratori non è responsabile esclusivamente per bancarotta, poiché è necessario possedere una specifica qualifica soggettiva per rispondere di tali reati.

Rimborso Iva e contratto di leasing

CASSAZIONE
N. 3346/2026

La Cassazione, con sentenza 14.02.2026 n. 3346, ha riconosciuto la legittimità del rimborso IVA per l'acquisto di beni tramite leasing, secondo l'art. 30, c. 2, lett. c) Dpr 633/1972, considerando tali operazioni equiparate all'acquisto di beni d'investimento anche prima del riscatto.

Spese di lite e
soccumbenza del
Fisco

CASSAZIONE
N. 3588/2026

La Cassazione (ordinanza n. 3588/2026) ha stabilito che se l'Amministrazione Finanziaria annulla l'atto durante il processo, deve pagare le spese al contribuente. La compensazione delle spese è possibile solo in presenza di gravi motivazioni specifiche e non con ragioni generiche.

Prima casa e altro
immobile in affitto

CASSAZIONE
N. 3596/2026

La Cassazione (ordinanza n. 3596/2026) esclude l'agevolazione "prima casa" se il contribuente possiede già un immobile nello stesso Comune, anche se affittato. Il conduttore non rende l'abitazione idonea a essere abitata, quindi l'acquisto di una seconda casa non dà diritto all'agevolazione.

Interposizione e
onere della prova

CASSAZIONE
N. 3728/2026

La Cassazione (ordinanza n. 3728/2026) ha confermato che l'Amministrazione Finanziaria può attribuire ai soci i redditi di società con costi e ricavi fittizi. L'Amministrazione deve provare il totale asservimento della società interposta all'interponente; spetta al contribuente dimostrare il contrario. Occorre verificare che l'interponente sia il reale possessore del reddito e abbia la disponibilità delle risorse del soggetto interposto.

Costi
nell'accertamento
induttivo

CASSAZIONE
N. 3728/2026

La Cassazione, con l'ordinanza n. 651/2026, ha stabilito che negli accertamenti induttivi devono essere considerati i costi forfettari presunti per produrre il reddito, così da rispettare il principio di capacità contributiva.

Accertamento su
presunzioni escluso

CASSAZIONE
N. 2370/2026

La Cassazione, con la sentenza n. 2370 del 4 febbraio 2026, ha stabilito che il

nel concordato preventivo

concordato preventivo biennale impedisce accertamenti basati su presunzioni. L'adesione limita i poteri dell'Amministrazione finanziaria, escludendo l'accertamento analitico-induttivo.

Accise contraddittorio anche senza accesso

CASSAZIONE
N. 3793/2026

La Corte di cassazione, con l'ordinanza n. 3793/2026, ha stabilito che il contraddittorio deve essere garantito anche negli accertamenti sulle accise svolti negli uffici amministrativi.

L'edificabilità di fatto dopo la cessione genera plusvalenza

CASSAZIONE
N. 3784/2026

La Cassazione, con l'ordinanza n. 3784 del 20.02.2026, stabilisce che la plusvalenza sulla vendita di terreni formalmente agricoli è tassabile se al trasferimento il terreno ha una vocazione edificatoria di fatto. Questa decisione riguarda anche l'imposta di registro, successione, donazione e l'iva.

Impugnazione della comunicazione di scarto dello sconto in fattura

C.G.T. RAVENNA
N. 124/2026

La Corte di giustizia tributaria di Ravenna (sentenza n. 124/2025) ha stabilito che la comunicazione di scarto dello sconto in fattura è impugnabile, poiché limita l'agevolazione e produce effetti simili alla revoca prevista dall'art. 19, c. 1, lett. h) D.Lgs. 546/1992.

In breve

Agevolazioni per gli investimenti in beni tecnologici: reintroduzione dell'iperammortamento

La Legge di Bilancio 2026 (articolo 1, commi 427-437, L. 199/2025) ripristina l'iperammortamento per gli investimenti in beni strumentali tecnologicamente avanzati (Industria 4.0), prevedendo la maggiorazione del costo di acquisizione a fini fiscali. Non è stata applicata alcuna maggiorazione per i beni "5.0". Di seguito si analizza la normativa vigente e si evidenziano le correlazioni con le disposizioni precedenti.

L'iperammortamento, come previsto dall'articolo 1 commi 427-437 della Legge di Bilancio 2026, permette di aumentare il valore degli investimenti in beni ai fini fiscali. Si riferisce alle quote di ammortamento o ai canoni di leasing, a seconda del tipo di acquisto effettuato. L'entità dell'incremento varia in base all'importo dell'investimento:

- 180% per investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- 100% per investimenti superiori a 2,5 milioni e fino a 10 milioni di euro;
- 50% per investimenti oltre i 10 milioni e fino a 20 milioni di euro.

La legge non menziona le "quote" dell'investimento, ma si riferisce all'intero importo. Al momento, l'agevolazione sembra applicarsi all'investimento complessivo: ad esempio, con un investimento di 10 milioni, la maggiorazione è al 100% sull'intera somma, non al 180% fino a 2,5 milioni e al 100% sul resto.

Gli investimenti dovranno riguardare beni prodotti in uno degli Stati membri dell'Unione europea o negli Stati aderenti all'Accordo SEE, effettuati nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2026 e il 30 settembre 2028.

Si sottolinea che, per l'anno d'imposta 2026, la determinazione degli acconti delle imposte sui redditi dovrà essere effettuata senza considerare la maggiorazione del costo dell'investimento (c. 434).

L'accesso all'agevolazione è consentito esclusivamente a coloro che soddisfano specifici requisiti soggettivi. Non possono accedere al beneficio:

- le imprese in stato di liquidazione volontaria, fallimento, liquidazione coatta amministrativa, concordato preventivo senza continuità aziendale, sottoposte ad altre procedure concorsuali o coinvolte in procedimenti volti alla dichiarazione di una delle situazioni sopra elencate;
- le imprese oggetto di sanzioni interdittive.

Per le imprese ammesse, la fruizione effettiva dell'agevolazione è condizionata al rispetto degli obblighi inerenti alla sicurezza sul luogo di lavoro e al regolare versamento dei contributi previdenziali ed assistenziali dovuti ai lavoratori.

L'iperammortamento riguarda gli investimenti nei seguenti ambiti:

- beni materiali e immateriali strumentali nuovi, inclusi rispettivamente negli all. IV e V della Legge di Bilancio, a condizione che siano interconnessi ai sistemi aziendali di gestione della produzione o alla rete di fornitura;
- beni materiali nuovi strumentali all'attività d'impresa, destinati all'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili per l'autoconsumo, anche remoto. In particolare, per quanto riguarda gli impianti fotovoltaici, sono ammessi agli incentivi solo gli impianti con moduli fotovoltaici indicati nell'art. 12, comma 1, lettere b) e c) del DL 181/2023, ovvero:
 - moduli fotovoltaici con celle prodotte negli Stati membri dell'Unione Europea, aventi un'efficienza minima della cella del 23,5%;
 - moduli prodotti sempre in paesi UE composti da celle bifacciali a eterogiunzione di silicio o tandem, anch'esse realizzate nell'Unione Europea, con efficienza minima della cella pari al 24%.

I nuovi all. IV e V della Legge di Bilancio sostituiscono gli All. A e B L. 232/2016, includendo tutti i beni già presenti e aggiornando l'elenco con investimenti in infrastrutture digitali, intelligenza artificiale, cybersecurity, edge/cloud e sostenibilità.

A differenza del credito d'imposta Transizione 5.0, l'agevolazione per investimenti in beni destinati all'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili non richiede altri investimenti. Restano esclusi gli impianti fotovoltaici indicati alla lettera a dell'art. 12, cioè i moduli con efficienza pari o superiore al 21,5%.

Inoltre, l'articolo 432 stabilisce regole precise riguardo alla sostituzione dei beni materiali oggetto di agevolazione. Se il bene viene venduto o trasferito a strutture produttive estere, è possibile continuare a beneficiare delle quote residue dell'agevolazione, a condizione che venga sostituito – nello stesso periodo d'imposta – con un nuovo bene materiale strumentale che abbia caratteristiche tecnologiche uguali o superiori. Se il costo del nuovo bene è inferiore rispetto a quello originale, si potrà proseguire a usufruire delle quote residue solo fino al limite del valore dell'investimento sostitutivo.

Per accedere all'iperammortamento, le imprese dovranno presentare specifiche comunicazioni e certificazioni tramite la piattaforma gestita dal GSE, secondo modelli standard predisposti. Le modalità di accesso, insieme alle ulteriori disposizioni relative all'iperammortamento, saranno definite da apposito decreto attuativo del MIMIT, che dovrà essere adottato entro trenta giorni dall'entrata in vigore della Legge di Bilancio. Si segnala, inoltre, che la stessa Legge di Bilancio prevede l'obbligo di comunicazioni periodiche.

L'iperammortamento può essere cumulato con altre agevolazioni relative agli stessi costi, purché il cumulo non comporti il superamento dell'importo effettivamente sostenuto. In caso di cumulo, la base di calcolo dell'agevolazione corrisponde al costo sostenuto al netto delle ulteriori agevolazioni già concesse. Si rimane in attesa di indicazioni aggiuntive dalle disposizioni attuative riguardo alle modalità di calcolo del cumulo. È importante sottolineare che la maggiorazione del costo non si applica ai beni che abbiano già beneficiato del credito d'imposta Transizione 4.0, ovvero gli investimenti "prenotati" nel 2025 e conclusi entro il termine previsto del 30 giugno 2026.

Il GSE, in conformità con la convenzione stipulata con il MIMIT, è responsabile dello sviluppo della piattaforma prevista dal c. 430, finalizzata alla presentazione delle istanze per l'accesso all'agevolazione, nonché alla gestione delle relative procedure di accesso e dei controlli sull'agevolazione, anche ai fini del monitoraggio.

Il MEF, operando sulla base delle informazioni fornite dal GSE e dal MIMIT, cura il monitoraggio degli oneri generati dall'iperammortamento, al fine di garantire il rispetto degli oneri stimati. Qualora si verificano scostamenti rispetto a questi ultimi, il Ministro dell'economia e delle finanze interviene secondo le disposizioni della L. 196/2009.

A seguito dell'esaurimento delle risorse relative al credito d'imposta Transizione 4.0, l'articolo 1, comma 770 della Legge di Bilancio dispone l'istituzione di un fondo pari a 1.300 milioni di euro per l'anno 2026, finalizzato alla compensazione dei crediti 4.0. Tale fondo è destinato esclusivamente agli investimenti realizzati entro il 31 dicembre 2025 e ai versamenti effettuati tramite modelli f24 nel corso del 2026.

Per gli investimenti conclusi entro il suddetto termine, la cui comunicazione preventiva sia stata trasmessa dopo l'esaurimento delle risorse, il GSE provvederà a comunicare la disponibilità delle risorse secondo l'ordine cronologico di ricezione. Al momento, non è confermata la disponibilità delle risorse per le quote da compensare negli anni 2027 e 2028.

Sebbene la prima bozza pubblicata ne prevedesse la presenza, la Legge di Bilancio approvata non contempla alcuna maggiorazione dei costi per i beni già inclusi nel credito d'imposta Transizione 5.0, né la proroga della relativa misura.

Attualmente, non risultano stanziati ulteriori risorse per investimenti 5.0 con comunicazione preventiva presentata dopo l'esaurimento dei fondi disponibili.

In sintesi, la modifica della modalità di agevolazione per gli stessi investimenti avrà importanti implicazioni operative nella fruizione delle agevolazioni. Da una parte, usufruire dell'agevolazione tramite incremento del costo permette attualmente di evitare che le risorse si esauriscano; tuttavia, questa modalità è meno flessibile. Inoltre, la tempistica per beneficiare dell'agevolazione risulta più "lenta": il recupero del costo dipende dalle aliquote di ammortamento dei singoli beni, quindi l'agevolazione viene utilizzata su un arco temporale spesso più lungo rispetto a prima, quando il credito d'imposta poteva essere impiegato in tre rate annuali di uguale importo.

Inoltre, la concreta possibilità di beneficiare dell'agevolazione sarà ulteriormente posticipata qualora l'impresa registri risultati economici negativi. In tali circostanze, si verificherà una perdita fiscale che potrà essere portata in diminuzione degli utili fiscali solo negli esercizi successivi.

Si precisa infine che la fruizione dell'agevolazione permette esclusivamente il recupero, a partire dall'anno successivo al completamento dell'investimento, in riduzione delle imposte sui redditi. Non sarà consentito, come previsto invece dal precedente credito d'imposta, utilizzare tale beneficio per la compensazione di altri tributi o contributi previdenziali.

CU 2026: tre diverse scadenze per l'invio telematico

La Certificazione Unica 2026 introduce un cambio significativo nella gestione degli adempimenti dei sostituti d'imposta. Con i nuovi modelli per l'anno fiscale 2025, pubblicati dall'Agenzia delle Entrate, emerge un quadro caratterizzato da termini di trasmissione più articolati, che superano definitivamente la vecchia idea di una sola scadenza, richiedendo una riorganizzazione interna soprattutto per studi professionali e grandi uffici amministrativi. La principale novità riguarda la tripla scadenza prevista dall'art. 4 del D.Lgs. 81/2025, che suddivide gli obblighi di invio durante l'anno successivo a quello in cui sono stati corrisposti i redditi.

Il primo termine resta fissato al 16.03.2026 per l'invio delle certificazioni sui redditi di lavoro dipendente, autonomo non abituale, redditi diversi e compensi da locazioni brevi. Dal 2026 la dichiarazione precompilata sarà disponibile entro il 20.05.2026, allineando così i flussi informativi con il nuovo calendario.

Il secondo termine fondamentale, che ha un impatto maggiore sull'attività quotidiana, è fissato al 30.04.2026. Entro questo giorno devono essere trasmesse le certificazioni che riguardano solo i redditi da lavoro autonomo abituale collegati all'esercizio di arti o professioni, insieme alle provvigioni per prestazioni continuative nei rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e procacciamento di affari. Questa scelta serve a separare i dati non rilevanti per la dichiarazione precompilata, ma nella pratica richiede una gestione degli archivi e dei controlli molto dettagliata. Si presuppone che il sostituto d'imposta sappia riconoscere con precisione le certificazioni relative a queste particolari tipologie di reddito, un compito che spesso è meno semplice di quanto il legislatore supponga.

La scadenza finale del 31.10.2026 riguarda le certificazioni sui redditi esenti e non dichiarabili tramite la precompilata. Questa data copre casi residuali importanti, spesso legati a regimi speciali, e può essere facilmente ignorata dai sostituti per motivi organizzativi.

Il quadro del lavoro autonomo viene modificato soprattutto per il lavoro sportivo. Le tipologie reddituali N2 e N3 sono eliminate, secondo quanto previsto dal D.Lgs. 36/2021 fino al 30.07.2024. Per i compensi degli sportivi, si fa ora riferimento alle tipologie A (professionisti abituali), A con codice 20 (dilettanti abituali) e M (autonomi non abituali). Questo semplifica la classificazione, ma richiede attenzione nella riclassificazione dei compensi.

Il codice 24 è nuovamente operativo per chi è in regime forfetario e riceve somme come medici di medicina generale, continuità assistenziale o pediatria libera scelta secondo la L. 190/2014, senza ritenuta d'acconto. In questi casi, il sostituto deve comunque rilasciare e trasmettere la certificazione, nonostante l'esonero CU previsto dal D.P.R. 322/1998 non si applichi.

L'Approfondimento

Srl con soci al 50% - come superare lo stallo decisionale – seconda parte

Premessa

Riprendiamo l'analisi di come superare lo stallo decisionale nelle Srl con due soci o due gruppi di soci in stabile conflitto che detengono rispettivamente il 50% del capitale sociale.

Dopo aver introdotto la questione della partecipazione paritaria e dello stallo decisionale e dopo esserci occupati, sempre in presenza di stallo decisionale, della vendita della partecipazione all'altro socio o a un terzo, della covenuta delle partecipazioni a un terzo e del recesso di un socio, di seguito concluderemo la nostra disamina occupandoci:

- della mancata approvazione del bilancio e dello scioglimento della società;
- della clausola di "**roulette russa**";
- dello scioglimento della società nella giurisprudenza.

Mancata approvazione del bilancio e scioglimento della società

Si incorre in un caso di impossibilità di funzionamento dell'assemblea quando il bilancio della società non viene approvato.

Tra le varie competenze dell'assemblea rientra, infatti, l'approvazione del bilancio che ha cadenza annuale, ovvero ogni anno il bilancio deve essere approvato.

Così, infatti, recita l'art. 2478-bis, comma 1, del c.c.¹ prevedendo che il bilancio "**è presentato ai soci entro il termine stabilito dall'atto costitutivo e comunque non superiore a centoventi giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale**".

Detto ciò, segnaliamo che recentemente la questione della mancata approvazione del bilancio è stata affrontata dal Tribunale di Venezia nella pronuncia del 5 giugno 2024.

¹ L'art. 2478-bis, comma 1 del c.c. afferma che: "Il bilancio deve essere redatto con l'osservanza delle disposizioni di cui alla sezione IX, del capo V del presente libro. Esso è presentato ai soci entro il termine stabilito dall'atto costitutivo e comunque non superiore a centoventi giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale, salva la possibilità di un maggior termine nei limiti ed alle condizioni previsti dal secondo comma dell'art. 2364".

Nel caso di specie vi era una Srl con diversi soci, riconducibili a due gruppi familiari, ciascuno dei quali con il 50% del capitale della società.

Tra i due gruppi familiari sussistevano dei conflitti insanabili che avevano portato la situazione a un punto tale che l'ultimo bilancio non era stato approvato.

Rileviamo, altresì, che:

- il CdA² era composto da quattro membri, nominati nella misura di due per ciascuna famiglia;
- nello statuto era presente la clausola “**simul stabunt simul cadent**”, per effetto della quale, se anche un solo componente del CdA si dimette, vengono a decadere pure tutti gli altri componenti.

A un certo punto succede che un consigliere si dimette e conseguentemente decade l'intero CdA.

Non riuscendo, inoltre, a raggiungere le necessarie maggioranze non vengono nominati nuovi amministratori e per questi motivi manca anche il soggetto deputato a convocare l'assemblea.

Giunti a questo punto i soci si rivolgono al Tribunale di Venezia per far accertare la sussistenza di una causa di scioglimento e il giudice veneziano accoglie il ricorso.

In effetti, la società oltre a non avere un organo amministrativo non è nemmeno in grado nemmeno di deliberare lo scioglimento dato che:

- nessuno convoca l'assemblea;
- l'assemblea anche se convocata non raggiungerebbe le maggioranze richieste.

Esaminando il caso il Tribunale di Venezia conclude accertando la sussistenza di una causa di scioglimento della Srl ai sensi dell'art. 2484, n. 3) del c.c..

Tuttavia, si evidenzia che il giudice veneziano non procede alla nomina del liquidatore.

Trattasi, infatti, di due questioni ben distinte, ovvero:

- una cosa è l'accertamento del verificarsi di una causa di scioglimento;
- un'altra cosa è la nomina dei liquidatori che spetta, invece, all'assemblea.

² Acronimo di Consiglio di amministrazione.

La clausola di “roulette russa”

Ci si potrebbe trovare di fronte ad un caso in cui tutte le soluzioni finora elencate non portano a risolvere lo stallo decisionale.

Ecco che in tal caso si potrebbe ricorrere alla cosiddetta “**roulette russa**”.

Nello specifico questa metodologia prevede che almeno uno dei due soci sia disponibile a vendere all'altro.

Evidenziamo, ad ogni modo, che nella maggioranza di questi casi il problema è il prezzo. Chi vende chiede un prezzo eccessivamente alto, mentre chi compra offre un prezzo troppo basso e in tal modo non si riesce a raggiungere un accordo.

Detto ciò, osserviamo che nella “**roulette russa**” si separa chi determina il prezzo da chi decide se comprare o vendere.

Pertanto, uno dei soci indica il prezzo della partecipazione, mentre l'altro socio può decidere se a quel prezzo intende acquistare o vendere.

Ebbene, se il secondo socio acquista, lo stallo è finito, viceversa se il secondo socio non acquista, il primo socio è obbligato ad acquistare al prezzo che egli stesso ha indicato, ed anche in questo caso lo stallo viene bypassato.

Una clausola di tal genere potrebbe essere contenuta nello statuto della società vincolando i soci fin dall'origine.

Diversamente, in mancanza di una previsione statutaria lo stallo decisionale potrebbe essere superato facendo firmare alle parti un contratto che contiene il meccanismo della “**roulette russa**”.

Firmato il contratto, infatti, si attiverebbe la procedura con uno dei soci che determina il prezzo della partecipazione.

Alternativo alla clausola di “**roulette russa**” potrebbe essere, invece, un accordo tra i soci che:

- rimette a un terzo (non socio) la valutazione della partecipazione;

- obbliga i soci a rispettare la valutazione economica effettuata dal terzo.

In tal caso, si evidenzia che se non sono presenti clausole di tal genere nello statuto, la scrittura privata relativa all'accordo deve riportare anche quale tra i due soci è quello obbligato a vendere e quale dei due è, invece, obbligato a comprare.

Evidenziamo, infine, che questo tipo di accordo altro non è che un patto parasociale che nella migliore ipotesi dovrebbe essere pattuito prima dello stallo decisionale, ma che, comunque, potrebbe essere stipulato anche nel momento in cui si è verificata l'impossibilità di funzionamento dell'assemblea.

La clausola di “roulette russa” secondo la giurisprudenza di legittimità

La legittimità o meno della clausola di “*roulette russa*” è giunta al vaglio della Corte di Cassazione che si è pronunciata con la sentenza n. 22375/2023.

In particolare, in quel caso la questione riguardava una clausola di “*roulette russa*” contenuta in un patto parasociale e i massimi giudici hanno attestato la legittimità della clausola in questione.

Ciò che preme far risaltare, però, è il dubbio che si era posto in merito all'equa valorizzazione della partecipazione.

Servendosi del meccanismo della “*roulette russa*” il prezzo della partecipazione potrebbe, infatti, non essere quello di mercato, dato che viene determinato con discrezionalità da uno dei soci. Di conseguenza, ci si potrebbe trovare in presenza di un prezzo “*ingiusto*”, ovvero che non riflette e che diverge anche significativamente dal prezzo di mercato.

Ebbene, a parere dei giudici di legittimità questa circostanza non rende invalida la clausola.

Viene, quindi, enunciato dalla Suprema Corte il principio di diritto secondo cui alla clausola cosiddetta di “*russian roulette*”, contenuta in un patto parasociale, non è applicabile in via analogica il principio di equa valorizzazione delle azioni, statuito in caso di recesso del socio dall'art. 2437-ter, c.c.³, perché detta clausola “*non costituisce in stato di soggezione il*

³ L'art. 2437-ter del c.c. prevede che: “Il socio ha diritto alla liquidazione delle azioni per le quali esercita il recesso.

Il valore di liquidazione delle azioni è determinato dagli amministratori, sentito il parere del collegio sindacale e del soggetto incaricato della revisione legale dei conti, tenuto conto della consistenza

socio oblato rispetto a quello che la attiva, ma lascia la facoltà di acquistare, allo stesso prezzo, la partecipazione del socio proponente”.

Pare condivisibile il ragionamento degli ermellini dato che il socio che fissa il prezzo della partecipazione si accolla liberamente il rischio di cedere, ovvero di acquistare la partecipazione a quel prezzo.

In buona sostanza, il socio si espone volontariamente a un rischio che non dipende da altri o da cause esterne.

Sempre sulla questione rammendiamo che prima dell'intervento della giurisprudenza di legittimità, il Consiglio notarile di Milano si era espresso ugualmente in favore della legittimità della clausola di **“roulette russa”**.

In particolare, nella massima n. 181/2019 il Consiglio notarile di Milano aveva rilevato che è **“legittima la clausola statutaria, tipicamente prevista in caso di suddivisione del capitale sociale tra 2 soli soci in misura paritetica o in presenza di 2 soci di controllo paritetico, che attribuisca ai soci – al ricorrere di determinate situazioni di stallo decisionale nell'organo amministrativo e/o in assemblea – la facoltà di attivare una procedura in forza della quale ciascun socio (o uno di essi, a seconda delle circostanze) ha diritto di determinare il prezzo per il trasferimento delle reciproche partecipazioni paritetiche, attribuendo così all'altro socio la scelta tra (i) vendere la**

patrimoniale della società e delle sue prospettive reddituali, nonché dell'eventuale valore di mercato delle azioni.

Il valore di liquidazione delle azioni quotate in mercati regolamentati è determinato facendo [esclusivo] riferimento alla media aritmetica dei prezzi di chiusura nei sei mesi che precedono la pubblicazione ovvero ricezione dell'avviso di convocazione dell'assemblea le cui deliberazioni legittimano il recesso. Lo statuto della società con azioni quotate in mercati regolamentati può prevedere che il valore di liquidazione sia determinato secondo i criteri indicati dai commi 2 e 4 del presente articolo, fermo restando che in ogni caso tale valore non può essere inferiore al valore che sarebbe dovuto in applicazione del criterio indicato dal primo periodo del presente comma.

Lo statuto può stabilire criteri diversi di determinazione del valore di liquidazione, indicando gli elementi dell'attivo e del passivo del bilancio che possono essere rettificati rispetto ai valori risultanti dal bilancio, unitamente ai criteri di rettifica, nonché altri elementi suscettibili di valutazione patrimoniale da tenere in considerazione.

I soci hanno diritto di conoscere la determinazione del valore di cui al secondo comma del presente articolo nei quindici giorni precedenti alla data fissata per l'assemblea; ciascun socio ha diritto di prenderne visione e di ottenerne copia a proprie spese.

In caso di contestazione da proporre contestualmente alla dichiarazione di recesso il valore di liquidazione è determinato entro novanta giorni dall'esercizio del diritto di recesso tramite relazione giurata di un esperto nominato dal tribunale, che provvede anche sulle spese, su istanza della parte più diligente; si applica in tal caso il primo comma dell'art. 1349”.

propria partecipazione al socio che ha determinato il prezzo, oppure (ii) acquistare la partecipazione di quest'ultimo al medesimo prezzo".

Lo scioglimento della società nella giurisprudenza

Fino a questo momento abbiamo illustrato alcuni dei meccanismi che possono consentire di superare lo stallo decisionale all'interno della Srl.

Tuttavia, se nessuno dei meccanismi in questione risulta efficace occorre mettere in liquidazione la società.

È, vero, trattasi di un epilogo negativo, soprattutto nei casi in cui la società produce utili, perché una volta terminata la procedura di liquidazione l'attività imprenditoriale cessa.

Detto ciò, osserviamo che più volte la giurisprudenza si è occupata dello scioglimento della società in conseguenza dell'impossibilità di funzionamento dell'assemblea.

Tra i più recenti giudizi, degna di nota è la pronuncia del Tribunale di Milano del 6 maggio 2025.

Nel caso di specie vi era una Srl con tre soci che detenevano il capitale sociale con le seguenti quote: 50%, 25% e 25%.

La società risultava, inoltre, proprietaria di un immobile di cui ne godevano per mezzo di usufrutto i due soci di minoranza.

Il socio al 50% amministratore della società convocava un'assemblea al fine di deliberare il pagamento di un corrispettivo da parte dei due soci di minoranza per l'utilizzo dell'immobile.

Nessun accordo viene, però, raggiunto, i due soci di minoranza, infatti, non hanno alcun interesse a pagare un corrispettivo per un bene di cui usufruiscono a titolo gratuito.

Di fatto, vengono convocate più assemblee nelle quali però non si riesce a raggiungere alcuna maggioranza.

Stando così le cose il socio al 50% decide di rivolgersi al Tribunale di Milano al fine di far constatare che l'assemblea non è in grado di funzionare e che, pertanto, sussiste una causa di scioglimento della società.

Tuttavia, il nodo centrale è costituito dal fatto che nello statuto della Srl è presente una clausola compromissoria, che prevede che le controversie tra soci e tra soci e società devono essere devolute a un collegio arbitrale.

Il giudice meneghino deve quindi capire se risulta competente a dichiarare l'esistenza di una causa di scioglimento della società.

Ebbene, il Tribunale di Milano dichiara la sua incompetenza a decidere in merito alla domanda di accertamento della causa di scioglimento della società, sul presupposto che la declaratoria di accertamento dell'esistenza di una causa di scioglimento della società costituisce una lite tra socio e società e, come tale, deve essere assoggettata ad arbitrato.

Che insegnamento trarre da questa sentenza?

La risposta è ovvia ma è bene metterla in evidenza. Questa pronuncia ci insegna non solo che è necessario verificare la presenza o meno nello statuto di una clausola compromissoria, ma anche che al momento della costituzione di una Srl bisogna riflettere e ponderare bene su vantaggi e svantaggi di una clausola compromissoria.

Dalla decisione del giudice milanese si ricava, infatti, che la clausola compromissoria stabilita tende a coprire tutte le controversie, comprese quelle concernenti lo scioglimento della società.

Come bisogna comportarsi se l'assemblea riprende a funzionare?

Potrebbe accadere che dopo alcune battute d'arresto l'assemblea riprenda a funzionare.

È lecito chiedersi, quindi, se la domanda di messa in liquidazione della società deve considerarsi valida, ovvero deve essere rigettata, quando il bilancio viene approvato tardivamente.

Di una siffatta eventualità si è occupato Il Tribunale di Palermo nella pronuncia del 16 maggio 2022.

Nel caso specifico si trattava di una Srl con due soci, ciascuno con il 50% del capitale sociale.

Il primo socio non amministratore si rivolge al giudice palermitano per ottenere la declaratoria di scioglimento della società.

In particolare, il socio non amministratore ritiene che la società deve essere sciolta, perché l'assemblea non ha approvato il bilancio nei tempi ordinari.

Di diverso avviso è, però, il giudice palermitano che specifica che seppur in ritardo il bilancio è stato approvato; pertanto, secondo il suo parere è priva di fondamento la tesi che l'assemblea non è in grado di funzionare.

L'Approfondimento

La contribuzione Enasarco del 2026

PREMESSA

Gli agenti e rappresentanti di commercio operanti sul territorio nazionale sono soggetti alla contribuzione ENASARCO, dovuta su tutte le somme spettanti in dipendenza del contratto di agenzia. I contributi sono calcolati sulle provvigioni dovute all'agente ancorché non pagate e vanno corrisposti trimestralmente.

Il riferimento trimestrale va considerato per competenza (trimestre di maturazione delle provvigioni). Non assume rilevanza il momento di pagamento.

Nel caso in cui l'attività di agenzia sia esercitata in forma societaria, in presenza di 2 o più agenti illimitatamente responsabili, il contributo è dovuto per ciascuno di essi ed è suddiviso tra questi ultimi sulla base delle quote sociali o, se diverse, in misura corrispondente alle quote di ripartizione degli utili previste dall'atto costitutivo.

Eventuali modifiche dell'atto costitutivo hanno efficacia dal trimestre successivo a quello della relativa comunicazione.

L'individuazione dei contributi dovuti è collegata alla forma di esercizio dell'attività. In caso di:

- imprese individuali e società di persone, è prevista l'applicazione di un'unica aliquota (17%) sulle provvigioni spettanti, con il rispetto di un minimale e di un massimale, entrambi differenziati a seconda della tipologia di contratto (monomandatario o plurimandatario);
- società di capitali, è prevista l'applicazione di un'aliquota differenziata per scaglioni di provvigioni, mentre non è previsto né un minimale né un massimale contributivo.

Si ricorda che le scadenze di versamento dei contributi in carico alla casa mandante, per il 2025, sono previste al:

- 20.05.2026, per il primo trimestre;
- 20.08.2026, per il secondo trimestre;
- 20.11.2026, per il terzo trimestre;
- 20.02.2027, per il quarto trimestre.

I mandanti sono tenuti, inoltre, ad accantonare annualmente presso la Fondazione ENASARCO una somma rapportata alle provvigioni liquidate agli agenti (c.d. FIRR), secondo aliquote stabilite dagli Accordi economici collettivi.

Il FIRR va versato all'ENASARCO entro il 31.03.2027.

AGENTI OPERANTI IN FORMA DI IMPRESA INDIVIDUALE E SOCIETA' DI PERSONE

Le aliquote contributive Enasarco, come per il passato, si differenziano a seconda che il mandatario (o agente) sia costituito in forma di:

- impresa individuale o società di persone
- società di capitali.

Anche per il 2026 l'aliquota contributiva applicabile dalla casa mandante a tutte le somme dovute all'agente costituito in forma di impresa individuale o società di persone, in dipendenza del rapporto di agenzia, è confermata nella misura del 17%, nel rispetto dei minimali e massimali. L'aliquota va ripartita in parti uguali tra agente e preponente.

Pertanto, la contribuzione sarà così dovuta:

- 8,5% a carico agente
- 8,5% a carico mandante.

SOGGETTO	ALIQUOTA
Preponente (casa mandante)	8,50%
Agente	8,50%

L'importo del massimale provvigionale per il 2026, per gli agenti costituiti in forma di impresa individuale o società di persone è così individuato:

- agente monomandatario: 45.717 euro di provvigioni;
- agente plurimandatario; 30.478 euro di provvigioni.

Pertanto, la contribuzione massima annua è pari a:

- agente monomandatario: $45.717 \times 17\% = 7.771,89$ euro
- agente plurimandatario: $30.478 \times 17\% = 5.181,26$ euro.

AGENTE	MASSIMALE PROVVISORIALE 2025	CONTRIBUTO MASSIMO
Monomandatario	45.717	7.771,89
Plurimandatario	30.478	5.181,26

A tal riguardo, si ricorda che:

- il massimale provvisoriale non è frazionabile, ancorché il rapporto di agenzia sia iniziato o terminato in corso d'anno;
- ai sensi dell'articolo 5, comma 3, Regolamento ENASARCO, il preponente deve comunicare l'ammontare di tutte le provvigioni liquidate a ciascun agente, anche in caso di superamento del massimale;
- per gli agenti che operano in forma societaria, l'articolo 4, comma 3, Regolamento ENASARCO, prevede che il massimale è riferito alla società e non ai singoli soci e pertanto il contributo va ripartito tra i soci illimitatamente responsabili come sopra evidenziato (in mancanza della comunicazione da parte del preponente delle relative quote di partecipazione, la ripartizione è paritetica).

L'importo del minimale contributivo 2026 è così individuato:

- agente monomandatario: 1.026 euro;
- agente plurimandatario: 515 euro.

AGENTE	MINIMALE PROVVISORIALE 2025
Monomandatario	1.026
Plurimandatario	515

Al fine di determinare i minimali contributivi vanno considerati i seguenti principi:

- principio di produttività, in base al quale il minimale contributivo è dovuto soltanto se il rapporto di agenzia ha prodotto provvigioni nel corso dell'anno, ancorché in misura minima. Per far scattare l'obbligo di versamento del minimale è, pertanto, sufficiente la maturazione di provvigioni anche per un solo trimestre, anche con riferimento agli altri trimestri in cui non sono state prodotte provvigioni; l'integrazione dei contributi al minimale (differenza tra l'entità dei contributi e l'importo minimale da versare) è

interamente a carico della casa mandante; per i rapporti di agenzia rimasti “improduttivi” per tutto l’anno, il minimale non è dovuto;

- principio di frazionabilità, in base al quale il minimale contributivo è frazionabile per quote trimestrali. In caso di inizio e/o cessazione del rapporto in corso d’anno, il minimale contributivo è calcolato per singolo trimestre. Di conseguenza, l’importo minimo da versare va determinato moltiplicando detto importo per il numero di trimestri in cui si è svolto il rapporto di agenzia. Ciò a condizione che in almeno un trimestre siano maturate provvigioni (principio di produttività).

AGENTI OPERANTI IN FORMA DI SOCIETA’ DI CAPITALI

Per gli agenti esercenti l’attività in forma di società di capitali (SRL, SPA), la casa mandante determina il contributo dovuto applicando un’aliquota differenziata per scaglioni provvigionali mentre non è previsto né un minimale contributivo né un massimale provvigionale.

In base all’articolo 6, comma 2, Regolamento ENASARCO, l’incremento di aliquota rispetto a quella del precedente Regolamento va ripartito in maniera paritetica tra agente e preponente. In particolare, nel 2025 sono confermate le seguenti aliquote:

- per provvigioni fino a 13.000.000 euro, l’aliquota contributiva è pari al 4%, di cui 3% a carico del mandante e 1% a carico dell’agente;
- per provvigioni da 13.000.000,01 a 20.000.000,00 euro, l’aliquota contributiva è pari al 2%, di cui 1,5% a carico del mandante e 0,5% a carico dell’agente;
- per provvigioni da 20.000.000,01 a 26.000.000,00 euro, l’aliquota contributiva è pari al 1%, di cui 0,75% a carico del mandante e 0,25% a carico dell’agente;
- per provvigioni oltre 26.000.000,01 euro, l’aliquota contributiva è pari al 0,5%, di cui 0,3% a carico del mandante e 0,2% a carico dell’agente.

SCAGLIONI PROVVIGIONI	ALIQUTA CONTRIBUTIVA	QUOTA PREPONENTE	QUOTA AGENTE
Fino a 13.000.000	4%	3%	1%
Da 13.000.000,01 a 20.000.000	2%	1,5%	0,5%
Da 20.000.000,01	1%	0,75%	0,25%

a 26.000.000			
Oltre € 26.000.000	0,5%	0,3%	0,2%

INVIO DELLA DISTINTA

Il versamento dei contributi dovuti all'ENASARCO è preceduto dall'invio di un'apposita distinta, elaborata esclusivamente con modalità telematiche, tramite il sito Internet www.enasarco.it (a tal fine la casa mandante deve registrarsi e richiedere l'abilitazione ai servizi telematici). Come sopra accennato, è previsto l'obbligo di indicare le provvigioni maturate dall'agente per tutto l'anno solare. Pertanto, le distinte vanno compilate anche dopo il raggiungimento del massimale contributivo, per ogni trimestre, senza che ciò determini ulteriori versamenti.

MODALITA' E TERMINI DI VERSAMENTO

Il versamento dei contributi va effettuato entro il giorno 20 del secondo mese successivo alla scadenza di ciascun trimestre, tramite:

- il sistema Sepa Direct Debit (SDD);
- PagoPA.

La casa mandante è responsabile del pagamento dei contributi anche per la parte a carico dell'agente, nei confronti del quale trattiene la parte di contributi a suo carico all'atto della liquidazione delle relative competenze.

FIRR

Il Fondo indennità di risoluzione del rapporto (FIRR) è costituito dalle somme che vengono accantonate presso ENASARCO dalle aziende mandanti in favore dei propri agenti. Alla cessazione del mandato di agenzia, la Fondazione liquida all'agente le relative cifre accantonate. Nel caso in cui il mandato di un agente cessi nell'anno solare ancora in corso, il FIRR relativo a quell'anno dovrà essere liquidato dall'azienda mandante direttamente all'agente.

I preponenti sono tenuti ad accantonare annualmente presso la Fondazione ENASARCO una somma rapportata alle provvigioni liquidate agli agenti, secondo aliquote stabilite dagli Accordi economici collettivi.

Il conteggio varia a seconda della tipologia di mandato, come di seguito indicato:

PLURIMANDATARI	MONOMANDATARI
4% fino a 6.200,00	4% fino a 12.400,00
2% da 6.200,01 a 9.300,00	2% da 12.400,01 a 18.600,00
1% oltre 9.300,01	1% oltre 18.600,01

Il FIRR va versato a cura del mandante entro il 31.03.2027. Nella propria area riservata, la mandante compila la distinta online, inserendo le provvigioni dei propri agenti: in automatico, verrà calcolato il contributo dovuto. Per il versamento, il preponente potrà scegliere tra:

- sistema PagoPa (pagamento standard e automatico proposto dal sistema)
- addebito su c/c bancario (mandato SEPA).

INDENNITÀ SUPPLETTIVA DI CLIENTELA

L'indennità suppletiva di clientela (ISC) è un emolumento di fine rapporto spettante agli agenti di commercio, disciplinato dagli Accordi Economici Collettivi (AEC), dovuto quando il mandato cessa per iniziativa della casa mandante o per cause non imputabili all'agente. Si calcola come percentuale progressiva sulle provvigioni maturate durante l'intero rapporto.

In particolare, l'ISC spetta nei seguenti casi:

- recesso della mandante senza giusta causa
- dimissioni dell'agente per giusta causa (NO dimissioni volontarie)
- pensionamento dell'agente (vecchiaia o anticipata INPS/Enasarco)
- decesso dell'agente (spetta agli eredi)
- invalidità permanente e totale dell'agente.

Anche per il 2026 l'indennità è calcolata sull'ammontare complessivo delle provvigioni e altre somme maturate durante l'intero rapporto. Gli Accordi Economici Collettivi (AEC) prevedono un sistema a scaglioni percentuali basato sull'anzianità:

- 3% sulle provvigioni maturate nei primi 3 anni
- 3,50% sulle provvigioni maturate dal 4° al 6° anno compiuto
- 4% sulle provvigioni maturate oltre il 6° anno.

Ai fini fiscali, l'indennità suppletiva di clientela è soggetta a tassazione separata. Al momento del pagamento, la mandante applica una ritenuta d'acconto del 20%. L'agente non emette fattura IVA (trattandosi di operazione non soggetta ad IVA), ma rilascia una semplice ricevuta.

INDENNITÀ DI MANCATO PREAVVISO

L'indennità di mancato preavviso per gli agenti Enasarco è la somma dovuta dalla parte che recede dal contratto di agenzia senza rispettare i termini di preavviso stabiliti dalla legge (Art. 1750 c.c.) o dagli Accordi Economici Collettivi (AEC).

Essa è dovuta in caso di:

- recesso della mandante: se l'azienda chiude il mandato senza preavviso (salvo giusta causa), essa deve pagare l'indennità all'agente;
- dimissioni dell'agente: se l'agente recede senza preavviso, l'indennità è dovuta all'azienda (spesso trattenuta dalle ultime competenze).

L'indennità è pari ai compensi (provvigioni e altre somme) che sarebbero spettati all'agente durante il periodo di preavviso non lavorato. Si computa tenendo conto di tanti dodicesimi quante solo le provvigioni maturate nell'ultimo esercizio solare, moltiplicato per il numero di mesi di mancato preavviso.

In altre parole, l'ammontare delle provvigioni maturate nell'anno solare precedente viene diviso per 12 e moltiplicato per il numero di mesi di mancato preavviso, ai sensi dell'Accordo Economico Collettivo Commercio.

In caso di agente Plurimandatario si tratta di 3 mesi fissi (per dimissioni) o variabile in base all'anzianità (per revoca). Per gli agenti Monomandatari si tratta di 5 mesi (per dimissioni) o variabile (3-6 mesi) in base all'anzianità per revoca.

A differenza delle altre indennità di fine rapporto (come FIRR o indennità di clientela), l'indennità di mancato preavviso è considerata un compenso di natura provvigionale. È soggetta a contribuzione previdenziale Enasarco (aliquota 17% divisa tra ditta e agente), per le ditte individuali e società di persone, è soggetta a ritenuta d'acconto (solitamente 23% sul 50% dell'imponibile) mentre non è soggetta a IVA poiché ha natura risarcitoria.

TABELLA RIASSUNTIVA

CONTRIBUZIONE 2026	TIPOLOGIA AGENTE			
	DITTA INDIVIDUALE SNC O SAS		SPA O SRL (MONOMANDATARIO E PLURIMANDATARIO)	
	MONOMANDATARIO	PLURIMANDATARIO		
ALIQUOTA CONTRIBUTIVA	17%		FINO A 13.000.000	4%
			DA 13.000.000,01 A 20.000.000	2%
			DA 20.000.000,01 A 26.000.000	1%
			OLTRE 26.000.000	0,5%
MASSIMALE PROVVIGIONALE	45.717	30.478	NON SONO PREVISTI MASSIMALI / MINIMALI	
MINIMALE CONTRIBUTIVO	1.026	515		
TERMINI DI VERSAMENTO	1' TRIMESTRE 2026		20.05.2026	
	2' TRIMESTRE 2026		20.08.2026	
	3' TRIMESTRE 2026		20.11.2026	
	4' TRIMESTRE 2026		20.02.2027	
FIRR	ANNUALE		31.03.2027	

L'Approfondimento

I limiti alla detrazione IVA in caso di omesso versamento del fornitore

In questi ultimi anni stiamo vivendo la nostra professione basandoci sulla Giurisprudenza. Il caso in esame è legato alla corresponsabilità nell'imposta.

Con una recente sentenza nella causa C-121/24, la Corte UE ha stabilito che la responsabilità solidale per l'IVA può essere attribuita al committente o cessionario anche quando il debitore principale non esiste più come soggetto giuridico, purché sia dimostrato un comportamento abusivo. In particolare, se il committente ha esercitato il diritto di detrazione ed era consapevole, o avrebbe dovuto esserlo, che il cedente non avrebbe versato l'imposta, può essere chiamato a rispondere solidalmente. La Corte conferma così un orientamento già espresso, valorizzando la responsabilità fiscale del terzo come conseguenza diretta della sua conoscenza del mancato pagamento di una tassa regolarmente dichiarata ma non versata, assimilando questo caso a una frode fiscale.

IL CASO

La questione riguarda la responsabilità solidale, ai fini dell'IVA, di un soggetto passivo d'imposta per i debiti IVA contratti dal proprio fornitore, anch'esso soggetto passivo ma successivamente cancellato dal registro delle imprese. Tale responsabilità viene dichiarata solo dopo l'avvenuta liquidazione (estinzione) del fornitore, a seguito dell'esecuzione regolare di un contratto relativo alla fornitura di beni e servizi.

Nello specifico, veniva esaminata la posizione di una società operante nel settore del trasporto su strada di merci, la quale, per lo svolgimento della propria attività, aveva proceduto sia all'acquisto di autocarri sia al noleggio di veicoli da trasporto presso un fornitore situato nello stesso Stato. Quest'ultimo aveva emesso le relative fatture a fronte delle distinte operazioni effettuate.

La fornitrice aveva inserito le operazioni nelle dichiarazioni IVA, mentre la società committente aveva detratto regolarmente l'imposta. Tuttavia, la fornitrice non aveva versato l'IVA all'Erario bulgaro, come rilevato da un controllo fiscale.

A seguito di una verifica fiscale, l'Amministrazione finanziaria bulgara ha rilevato che la società fornitrice aveva regolarmente dichiarato l'IVA relativa alle forniture effettuate, senza tuttavia provvedere al relativo versamento. Successivamente è stata avviata nei confronti della medesima società una procedura concorsuale, conclusasi con la sua cancellazione dal registro delle imprese.

In base alla normativa interna che recepisce la Direttiva IVA 2006/112 e prevede la responsabilità solidale per l'IVA, è stata avviata una verifica fiscale nei confronti della committente per accertare eventuali responsabilità sull'IVA non versata relativa a cessioni di beni e servizi.

La committente è responsabile del debito IVA della fornitrice, secondo la norma interna che prevede il recupero dell'imposta a carico del destinatario quando questi sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'IVA indicata in fattura non sarebbe stata versata.

La società ha impugnato l'accertamento fiscale, sostenendo che la debitrice principale dell'obbligazione IVA era stata cancellata dal registro delle imprese prima dell'avvio del procedimento. Il giudice del rinvio si è pertanto interrogato sulla conformità della normativa interna alla direttiva IVA, anche considerando il più recente orientamento espresso dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea nella causa C-4/20. In proposito, l'Avvocato Generale J. Kokott, nelle sue conclusioni nella causa C-141/2024, ha rilevato che i giudici disponevano in questo caso dell'opportunità di meglio precisare la propria giurisprudenza in materia.

In altre parole, ci si chiede se lo Stato possa negare al committente o cessionario la detrazione dell'IVA dichiarata ma non versata dal fornitore solo se dimostra che il primo soggetto sapeva o avrebbe dovuto sapere di partecipare consapevolmente a un'evasione fiscale organizzata da un terzo (vedi ad esempio C-285/09, paragrafo 54 o C-512/21, paragrafi 27 e 39), oppure se sia sufficiente provare che era a conoscenza, o avrebbe dovuto esserlo, del fatto che il proprio partner commerciale non avrebbe pagato il debito tributario.

Nelle conclusioni nella causa C-121/2024 si riferisce (v. par. 3) che la *Corte imponeva fino a tempi recenti, per la «sanzione» a carico di imprese, il requisito secondo cui queste ultime avrebbero almeno dovuto essere a conoscenza delle attività fraudolente di un terzo in una catena di prestazioni.*

Dall'altro lato, invece, una recente sentenza (v. C-4/20, richiamata più volte in C-121/2024) *considera sufficiente il fatto che l'interessato avrebbe dovuto sapere che il terzo semplicemente non avrebbe versato l'imposta sebbene il mancato pagamento dell'imposta non sia in quanto tale sufficiente – ed anche in ordine a tale punto vi sono varie decisioni della Corte – per ritenere esistente una frode fiscale.*

Da qui nasce il dubbio sul motivo per cui l'obbligo di conoscenza relativo a una situazione che non costituisce frode (cioè il mancato pagamento del debito d'imposta) possa essere trattato allo stesso modo dell'obbligo di conoscenza di una frode (ossia la mancata dichiarazione dell'imposta), soprattutto per quanto riguarda le conseguenze giuridiche, come la responsabilità per il debito d'imposta di altri e/o il diniego della detrazione dell'imposta già versata.

LA SOLIDARIETÀ FISCALE PREVISTA DALLA DIRETTIVA IVA

Per valutare i limiti della responsabilità del cessionario o committente in relazione ai debiti tributari di terzi, è necessario fare riferimento all'articolo 205 della direttiva IVA. Tale articolo, nelle situazioni disciplinate dagli articoli 193-200 e 202-204 della medesima direttiva, autorizza gli Stati membri a stabilire che il pagamento dell'imposta possa essere richiesto in solido ad un soggetto diverso da quello ordinariamente obbligato. Questa disposizione si inserisce in un quadro normativo finalizzato all'individuazione del debitore IVA in riferimento alle diverse casistiche (v. C-4/20, p. 28), garantendo così una riscossione efficace dell'imposta da parte dell'Erario nei confronti del soggetto maggiormente idoneo, tenuto conto delle specificità del caso concreto (ad esempio, in presenza di parti contrattuali ubicate in Stati membri differenti o quando la natura delle operazioni IVA richiede l'identificazione di un soggetto distinto da quello previsto dall'articolo. 193 citato).

Poiché l'articolo 205 della direttiva IVA non indica specificamente né i soggetti che gli Stati membri possono designare come debitori in solido né le circostanze in cui tale designazione può avvenire, spetta ai singoli Stati membri definire le condizioni e le modalità di applicazione della responsabilità solidale previste da tale disposizione. Tale determinazione deve comunque garantire il rispetto dei principi generali del diritto, quali la certezza del diritto e la proporzionalità (cfr. C-499/10, p. 20).

Ad oggi, la consolidata giurisprudenza della Corte di Giustizia dell'Unione Europea in materia di responsabilità per debiti IVA di terzi si è concentrata sull'esclusione del diritto alla detrazione dell'IVA a monte per il cessionario o committente unicamente nei casi di frode da parte di terzi, con particolare riferimento alle cosiddette frodi carosello (si veda il leading case Optigen, sentenza nella causa C-354/03, nonché la successiva giurisprudenza come C-80/11, C-277/14, C-374/16, ecc.).

Il legislatore UE ha sempre ritenuto necessaria la tutela del bilancio unionale, considerando l'IVA una risorsa propria (come i dazi) ex art. 2 Decisione UE 2020/2053. L'estensione della responsabilità al terzo mira a contrastare le frodi, senza però includere finora il normale rischio di insolvenza del cedente o fornitore, come nel caso C-121/2024.

In caso di frode commessa dal debitore principale d'imposta, la Cassazione (ad es. Cass. 13844/2020, 27566/2018, 17818/2016), seguendo la Corte UE, ha stabilito che spetta all'Erario dimostrare sia la fittizietà del soggetto interposto sia la consapevolezza del cessionario/committente nella frode, escludendo qualsiasi responsabilità oggettiva del terzo, soprattutto in materia IVA.

Nella sentenza C-80/11, p. 48, si è chiarito che non è prevista la traslazione automatica del debito fiscale sul cessionario. Si sottolinea inoltre che *"l'adozione di una responsabilità oggettiva eccederebbe quanto necessario a tutela degli interessi dell'Erario"* (vedi anche le cause C-384/04, p. 32 e C-271/06, p. 23).

Nella sentenza Optigen, p. 54, la Corte ha sostenuto la necessità di prescindere dall'attività illecita del soggetto interposto (cedente/cessionario), affermando che *"è irrilevante, ai fini del riconoscimento del diritto del soggetto passivo alla detrazione dell'IVA assolta a monte, accertare se l'IVA dovuta sulle operazioni di vendita precedenti o successive relative ai beni in questione sia stata effettivamente versata all'Erario"* (cfr. anche C-277/14 p. 39).

Successivamente è stato precisato (cfr. C-277/14, punto 40) che un eventuale inadempimento da parte del fornitore dei beni, consistente nella mancata dichiarazione dell'avvio della propria attività imponibile, non incide sul diritto alla detrazione riconosciuto al destinatario dei beni ceduti relativamente all'IVA versata. Pertanto, il destinatario mantiene il diritto di detrazione anche nell'ipotesi in cui il fornitore sia un soggetto passivo non registrato ai fini IVA (cfr. C-438/09, punti 33, 36 e 38; C-324/11, punto 32).

Secondo Cass. 13844/2020, per la detrazione IVA il cessionario deve dimostrare che l'operazione non è stata imputata a un soggetto diverso da quello formale e che non era, o non avrebbe dovuto essere, a conoscenza di un'evasione IVA.

Il contribuente deve dimostrare l'esistenza del proprio cedente o fornitore, la buona fede e l'assenza di consapevolezza nel partecipare a un'evasione fiscale. Deve inoltre provare di aver adottato la massima diligenza possibile per evitare il coinvolgimento, secondo ragionevolezza e proporzionalità (Cass. SS.UU. 21105/2017).

In sintesi, si nota che la Corte UE, a partire dal caso Optigen, ha seguito un filo conduttore ben preciso: attribuire al cessionario o committente l'onere di conoscere l'eventuale presenza di una frode IVA nella catena delle cessioni.

La Corte dell'Unione Europea ha finora escluso la possibilità che un soggetto terzo possa essere ritenuto responsabile delle azioni di un altro soggetto in assenza di una frode accertata in materia di IVA (cfr. C-384/04, punto 33; C-499/10, punto 25).

La Grande Sezione della Corte UE (C-574/15, pp. 37-43) ha stabilito che il mancato versamento dell'IVA già dichiarata non costituisce frode IVA, in quanto meno grave rispetto alla vera frode relativa a tale imposta.

Se il soggetto passivo ha adempiuto correttamente agli obblighi dichiarativi, l'Erario dispone già dei dati per verificare l'importo IVA dovuto e un eventuale omesso versamento, quindi il ritardo nel pagamento può essere sanzionato con pene pecuniarie per gli inadempienti (v. C-574/15, p. 49).

Nella causa C-227/21 (pagg. 32, 37 e 38), la Corte di Giustizia dell'Unione Europea ha attribuito particolare rilievo alla precedente regolare dichiarazione, arrivando a considerarla una vera e propria esimente rispetto all'eccezione di frode. La Corte ha chiarito che, qualora il soggetto passivo abbia *correttamente adempiuto ai propri obblighi dichiarativi in materia di IVA*, il solo omesso versamento dell'IVA regolarmente dichiarata non può, indipendentemente dall'intenzionalità della condotta omissiva, configurarsi come una frode in materia di IVA (cfr. C-574/15, pagg. da 38 a 41).

La sola consapevolezza, da parte dell'acquirente, delle difficoltà finanziarie o della possibile insolvenza del venditore e dei relativi effetti sull'IVA non basta a dimostrare l'abuso o a negare la detrazione (C-227/21, p. 41).

Di conseguenza, l'Erario statale non può legittimamente sostenere che il semplice fatto che l'acquirente fosse consapevole, o dovesse esserlo, delle difficoltà finanziarie del venditore e della possibilità che ciò comportasse l'omesso versamento dell'IVA da parte di quest'ultimo, possa costituire un abuso di diritto da parte dell'acquirente, né può, pertanto, negargli il diritto alla detrazione dell'IVA assolta a monte. Tale interpretazione risulterebbe infatti contraria al principio di neutralità fiscale (cfr. anche C-204/13, p. 41).

In conformità con la giurisprudenza della Corte UE, l'Avvocato Generale J. Kokott, nelle sue conclusioni relative al caso C-121/24 (cfr. par. 23 e 24), ha raccomandato ai giudici di mantenere l'orientamento secondo cui il diniego della detrazione a monte deve essere limitato esclusivamente alle ipotesi di partecipazione volontaria a una frode IVA. Ha inoltre precisato, in modo condivisibile, che tale restrizione dovrebbe applicarsi anche alla dichiarazione di responsabilità solidale, dal momento che sia per la negazione della detrazione a monte, sia per l'imputazione solidale del debito tributario del partner commerciale, non sussiste alcuna differenza riguardo all'importo coinvolto, che risulta esattamente identico.

Un approccio alternativo considera il recupero dell'imposta a carico del cessionario/committente in caso di semplice insolvenza del cedente/fornitore, se il primo era consapevole dell'omissione ma non ricorrono elementi di frode. Come indicato nelle conclusioni della Corte (C-121/24, par. 28; C-574/15, p. 41-42), in questi casi si parla di *semplice cooperazione all'omissione*.

Diverse ipotesi, le cui specificità hanno influenzato la questione giuridica verso un fondato recupero fiscale a carico del cessionario o committente tramite il disconoscimento della detrazione dell'IVA a monte, sono state esaminate dalla Corte UE in altri contesti. In questi casi è stato contestato e accertato un comportamento abusivo da parte dell'operatore economico (cfr., tra gli altri, C-227/21, C-103/09, C-255/02, C-439/04, C-189/18 e C-155/13).

Nella causa C-155/13, la Corte ha valutato la legittimità di alcune importazioni di aglio cinese nell'UE che avevano usufruito dell'esenzione dal dazio specifico previsto dal Reg. 341/2007 sui contingenti tariffari e titoli di importazione.

Il caso riguardava un importatore che possedeva titoli d'importazione con aliquota ridotta. Egli acquistava una merce da un operatore esterno all'UE, il quale era anch'esso importatore abituale ma aveva ormai esaurito i suoi titoli a tariffa agevolata;

successivamente, l'importatore immetteva la merce nell'UE e la rivendeva allo stesso operatore dal quale l'aveva acquistata.

In quella sede, la Corte UE ha osservato che il regolamento menzionato si limitava a stabilire un divieto di trasferimento dei diritti connessi ai *titoli A*. Ha inoltre ribadito che i singoli non possono sfruttare in modo fraudolento o abusivo le norme dell'Unione (cfr. C-367/96, p. 20 e C-255/02, p. 68) e che, nella gestione dei contingenti tariffari, è necessario tutelare la concorrenza tra gli importatori effettivi, evitando che un solo importatore possa avere il controllo del mercato. Di conseguenza, ha concluso che vi è una costruzione abusiva dell'operazione quando questa viene ideata artificialmente con il solo scopo di beneficiare indebitamente del dazio agevolato.

È stato opportunamente osservato (si veda C-4/20, paragrafo 65 e C-141/20, paragrafo 32) che una situazione di abuso, con ripercussioni sul diritto alla detrazione a monte, potrebbe verificarsi qualora *la parte ricorrente abbia deliberatamente utilizzato il fornitore come società intermediaria priva di patrimonio, la quale non sarebbe stata in grado di versare l'IVA dichiarata*. Ad esempio, ciò potrebbe avvenire mediante una specifica influenza esercitata attraverso norme societarie, di fatto determinando direttamente il mancato pagamento dell'IVA dichiarata, al fine di ottenere un beneficio economico tramite la detrazione dell'IVA assolta a monte e compromettere il gettito fiscale a causa dell'insolvenza del debitore principale.

Tuttavia, nella causa C-121/24, l'Avvocata generale ha ulteriormente osservato che, poiché la ricorrente ha corrisposto il prezzo al fornitore, consentendogli così, in linea di principio, di adempiere al proprio obbligo IVA dichiarato, tale circostanza risulterebbe esclusa, anche considerando il contenuto specifico della domanda pregiudiziale.

MANCATO VERSAMENTO DELL'IVA E ABUSO DEL DIRITTO

Con un primo intervento volto a definire i confini della responsabilità solidale per l'IVA, che include anche gli interessi dovuti sull'imposta non versata dal debitore principale, la Corte — nel caso C-4/20, sempre su rinvio del giudice bulgaro e relativo all'interpretazione dell'art. 177 dello ZDDS bulgaro — ha chiarito la propria posizione giurisprudenziale. Ha stabilito che l'art. 205 della Direttiva IVA 2006/112 non si oppone a una legge nazionale secondo cui chi è ritenuto responsabile in solido, sia persona giuridica che fisica (come nei casi C-442/22

o C-1/21), deve pagare oltre all'IVA non versata anche gli interessi di mora, se è provato che nell'esercitare il diritto di detrazione tale soggetto *sapeva o avrebbe dovuto sapere che il debitore principale non avrebbe versato l'imposta*.

Dalla sentenza C-4/20 la Corte UE ha ampliato i presupposti della solidarietà fiscale IVA includendo anche i casi in cui vi sia conoscenza del mancato pagamento dell'imposta, in presenza di abuso secondo quanto previsto dalla normativa nazionale (vedi anche C-121/24, p. 37 e C-4/20, p. 44).

Dall'analisi delle argomentazioni espresse dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea a partire dalla sentenza C-4/20, emerge che tale forma di responsabilità non può essere considerata illimitata né oggettiva. I giudici hanno infatti rilevato che l'Amministrazione finanziaria è tenuta a dimostrare, in via prioritaria, che il soggetto terzo – che ha effettuato la detrazione dell'imposta consapevole o nell'obbligo di essere consapevole del mancato versamento da parte del debitore – sia effettivamente coinvolto. Tale onere della prova si applica anche nei casi di contestazione relativi a frodi carosello, come evidenziato nelle cause C-512/21 e C-537/22.

In secondo luogo, è vero che la presunzione interna (art. 177) risponde ai requisiti per l'applicazione dell'articolo 205 della direttiva 2006/112 (C-4/20, p. 40); tuttavia, affinché questa presunzione sia applicabile, occorre non solo che l'imposta non sia stata effettivamente pagata da nessuno dei fornitori a monte, ma anche che l'operazione imponibile sia fittizia, eluda la legge oppure presenti un prezzo significativamente diverso da quello di mercato (C-4/20, p. 38). Tali elementi devono sempre essere provati dall'Erario.

La presunzione in questione può essere sempre contestata dal soggetto terzo, che deve anche dimostrare la propria buona fede (C-4/20, p. 39), escludendo così qualunque tipo di responsabilità oggettiva. La stessa Corte UE, nella causa C-4/20 (vedi pp. 36-37), nega qualsiasi forma di responsabilità illimitata (si veda anche la conclusione in C-121/24, par. 38), sostenendo che l'articolo 205 della Direttiva IVA 2006/112 consente agli Stati membri di ritenere un soggetto responsabile solidalmente per il pagamento dell'IVA solo se sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'imposta non sarebbe stata versata. È inoltre possibile basarsi su presunzioni, purché queste non rendano praticamente impossibile o troppo difficile per l'interessato fornire prova contraria, pena l'instaurazione di una responsabilità oggettiva. In effetti, gli operatori che adottano tutte le misure ragionevolmente richieste per verificare la regolarità delle loro operazioni devono poter contare sulla legittimità di tali operazioni senza

rischiare di essere tenuti al pagamento dell'imposta dovuta da altri (C-384/04, pp. 32-33 e C-354/03, p. 52).

La Corte ha altresì affermato che le circostanze in cui un soggetto diverso dal debitore originario abbia operato in buona fede, applicando la massima diligenza richiesta a un operatore attento, adottando tutte le misure ragionevoli a sua disposizione e senza partecipazione ad alcuna evasione, rappresentano fattori rilevanti ai fini della valutazione della possibilità di obbligare solidalmente tale soggetto al versamento dell'IVA dovuta (C-4/20, p. 37; C-499/10, p. 26; C-271/06, p. 25; C-409/04, p. 66).

Con la sentenza C-121/24, la Corte di Giustizia dell'Unione Europea sembra aver significativamente esteso l'ambito delle ipotesi di solidarietà fiscale in materia di IVA, subordinando tuttavia il diritto dell'Amministrazione finanziaria a procedere alla ripresa fiscale esclusivamente all'accertamento di un abuso comprovato, senza ammettere alcuna forma di responsabilità oggettiva.

La sentenza (C-121/24, p. 37) evidenzia che la normativa bulgara permette la responsabilità di un terzo per l'IVA dopo la cessazione del debitore. La Corte stabilisce che, in caso di abuso IVA, è necessario consentire all'Erario il recupero dell'imposta da tutti i contraenti coinvolti, specialmente se il debitore è insolvente o non esiste più (C-4/20, p. 44).

Per poi concludere che (C-121/24, p. 41) *"la scomparsa del debitore di detta imposta come soggetto di diritto non lo esonera dalla propria responsabilità"*.

La responsabilità del terzo si applica solo in caso di abuso del diritto, purché tale abuso sia stato accertato dall'autorità di controllo (C-121/24, p. 40).

Di conseguenza, si comprende il successivo ragionamento della Corte, secondo cui "qualora fosse consentito all'amministrazione tributaria di far valere la responsabilità dei terzi coinvolti in un abuso in materia di IVA soltanto nei casi in cui sia presente il debitore dell'IVA, tale restrizione limiterebbe significativamente la possibilità di applicare tale responsabilità".

Se l'Erario si accorge di non poter più riscuotere l'IVA dal soggetto debitore perché questo non esiste più come persona giuridica, non può rivolgersi ad altri terzi per ottenere il pagamento.

La responsabilità di un terzo per il pagamento dell'IVA è prevista solo in caso di abuso del diritto o operazione IVA fittizia, quando il debitore originario non esiste più. Questo garantisce l'efficacia dell'art. 205 della direttiva IVA e rispetta il principio di proporzionalità.

Smartstudio

Intelligenza Artificiale e Trasparenza: aggiornamento delle informative rivolte ai clienti dello studio

L'introduzione dell'intelligenza artificiale (AI) nelle professioni intellettuali, e in particolare nel lavoro dei consulenti fiscali e tributari, rappresenta un momento cruciale non solo dal punto di vista tecnologico, ma anche per le questioni etiche, deontologiche e giuridiche legate al rapporto fiduciario con il cliente. La nuova normativa introdotta dalla L. 132/2025, in vigore dal 10 ottobre 2025, stabilisce che l'AI deve avere esclusivamente una funzione strumentale: la responsabilità delle decisioni finali rimane sempre al professionista umano. Inoltre, il cliente ha diritto a essere informato in modo corretto sull'uso dell'AI da parte del proprio consulente. Dopo le prime linee guida elaborate dall'Associazione nazionale forense e da Confprofessioni per adempiere all'obbligo di informativa, il CNDCEC ha pubblicato una clausola standard da inserire nei mandati professionali, garantendo trasparenza e chiarezza nel rispetto della L. 132/2025.

L'intelligenza artificiale (AI) costituisce oggi una risorsa strategica per l'innovazione organizzativa e il rafforzamento della competitività degli studi professionali. Si configura non soltanto come un avanzamento tecnologico, ma anche come un fattore determinante per incrementare efficienza e valore. In particolare, l'AI permette di:

- automatizzare attività ripetitive e a basso impatto;
- limitare gli errori operativi e ottimizzare i processi lavorativi;
- aumentare la rapidità delle risposte ai clienti.

Questo approccio consente di ottimizzare risorse preziose, da destinare ad attività consulenziali e di pianificazione, favorendo così un ampliamento dell'offerta di servizi e un rafforzamento del posizionamento competitivo sul mercato. L'intelligenza artificiale si integra efficacemente con l'attività umana, potenziando i processi decisionali grazie alla capacità di elaborare e interpretare ingenti volumi di dati, realizzare analisi predittive e condurre ricerche normative approfondite. In tal modo, si conseguono miglioramenti nella qualità

tecnico-giuridica dei pareri, nell'accuratezza della redazione contrattuale e documentale, nonché nella capacità di individuare scenari evolutivi strategici per la consulenza.

Un aspetto positivo aggiuntivo riguarda la gestione della conoscenza interna: grazie ai sistemi di AI è possibile organizzare e condividere un insieme di informazioni comuni, costantemente aggiornate e facilmente accessibili. Questo contribuisce a rendere l'organizzazione più trasparente e favorisce lo scambio efficace delle competenze tra i professionisti.

L'art. 13 della Legge n. 132/2025, entrata in vigore il 10 ottobre 2025, prevede che il professionista, nell'esercizio delle proprie funzioni, si avvalga dell'intelligenza artificiale esclusivamente per scopi ausiliari e di supporto.

Esempi di attività ausiliarie che possono essere affidate all'intelligenza artificiale:

- Consultazione di documenti;
- Esame della giurisprudenza;
- Preparazione di bozze;
- Sviluppo di contenuti che non comportano decisioni.

La valutazione critica e la decisione finale devono sempre rimanere di esclusiva competenza e responsabilità del professionista, senza mai essere delegate all'intelligenza artificiale. Il professionista ha inoltre il dovere di fornire al cliente un'informativa completa e chiara, spiegando in modo comprensibile:

- quali tipologie di sistemi di intelligenza artificiale vengono impiegati (ad esempio predittivi, generativi, agentici, conversazionali, ecc.);
- le caratteristiche degli strumenti utilizzati e la loro provenienza;
- le finalità specifiche dell'uso dell'AI, sottolineando che si tratta solo di un supporto;

- i possibili rischi o limiti legati agli strumenti di AI;
- che le decisioni automatizzate non producono effetti giuridici nei confronti del cliente, in conformità al GDPR e all'AI Act europeo;
- il diritto del cliente di richiedere, in modo motivato, che non venga usata l'AI nell'incarico, se ciò è compatibile con gli obblighi deontologici del professionista.

Il Consiglio nazionale dei Dottori Commercialisti consiglia anche di riconoscere al cliente il diritto di opporsi all'uso di strumenti di intelligenza artificiale nell'ambito dell'incarico. È importante sottolineare che la responsabilità, sia civile che penale o disciplinare derivante dall'esecuzione dell'incarico, resta comunque a carico del consulente. In altre parole, il professionista risponde personalmente di eventuali errori commessi dall'AI.

Il rapporto di fiducia tra il professionista e il cliente rappresenta sempre l'elemento centrale nel lavoro intellettuale.

L'informativa deve essere accompagnata da una trasparenza effettiva sull'impiego dell'intelligenza artificiale, al fine di assicurare al cliente una piena comprensione delle modalità operative e dei limiti dell'automazione implementata. Il professionista:

- è tenuto a mantenere un controllo umano diretto sulle attività supportate dall'intelligenza artificiale;
- assume la responsabilità esclusiva per tutte le valutazioni critiche e le decisioni finali.

L'assenza di trasparenza o un'inadeguata comunicazione riguardo all'impiego dell'intelligenza artificiale può minare il rapporto di fiducia e determinare profili di responsabilità disciplinare, civile e contrattuale, qualora si verificano danni o errori attribuibili all'utilizzo della tecnologia.

L'impiego di sistemi di intelligenza artificiale implica necessariamente il trattamento di dati personali, spesso di natura sensibile e complessa, con la possibilità di esposizione in contesti non sempre pienamente gestibili dal professionista. Un aspetto fondamentale, comune a molti sistemi di gestione, è la classificazione secondo livelli di rischio, che

consente di stabilire gli obblighi applicabili al caso specifico. I sistemi considerati ad alto rischio includono quelli che:

- trattano dati sensibili quali informazioni biometriche o sanitarie;
- vengono utilizzati in settori critici come occupazione, istruzione, giustizia, polizia o infrastrutture;
- possono avere un impatto diretto sui diritti individuali, ad esempio nel caso di soluzioni di IA impiegate per la valutazione dei curriculum ai fini dell'assunzione del personale.

La Legge 132/2025 prescrive l'osservanza rigorosa del GDPR e della normativa nazionale relativa alla tutela dei dati personali, estendendo i principi di liceità, minimizzazione, trasparenza e sicurezza alle tecnologie di intelligenza artificiale. Inoltre, devono essere rispettati i vincoli generali stabiliti dall'AI Act (Regolamento UE 2024/1689).

Il consulente è tenuto ad adottare adeguate misure tecniche e organizzative volte a garantire la sicurezza dei dati trasmessi ai sistemi di intelligenza artificiale, selezionando preferibilmente fornitori affidabili che assicurino il trattamento conforme dei dati. È inoltre necessario aggiornare periodicamente l'informativa privacy, includendo una chiara indicazione dell'utilizzo dell'IA e delle relative misure di controllo implementate.

Si raccomanda l'adozione di pratiche quali la pseudonimizzazione o l'anonimizzazione dei dati, la limitazione della trasmissione ai soli dati strettamente necessari e una rigorosa valutazione dei trasferimenti verso server situati al di fuori dell'UE, eventualmente mediante l'utilizzo di clausole contrattuali standard. Ad esempio, è possibile mitigare i rischi derivanti da un eventuale uso non conforme dei dati esercitando il diritto di "opting out" (ove previsto), così da escludere i dati di input dall'impiego nello sviluppo del sistema (cfr. Linee Guida della Federazione europea degli avvocati).

L'adozione e il controllo dell'intelligenza artificiale offrono alla professione contabile la possibilità di evolversi. Grazie all'automazione di operazioni ripetitive e delle analisi iniziali, l'AI permette ai professionisti di concentrarsi su attività come interpretazione, consulenza e gestione strategica delle esigenze dei clienti.

Le ultime statistiche evidenziano che l'uso dell'intelligenza artificiale sta aumentando rapidamente negli studi professionali, soprattutto dove la digitalizzazione e la formazione sono più avanzate. Questo fenomeno mette in luce una crescente polarizzazione tecnologica e sottolinea quanto sia fondamentale investire nello sviluppo di competenze digitali, nell'intelligenza emotiva e nella capacità di adattarsi ai cambiamenti.

Il consulente del futuro assumerà il ruolo di interprete di dati strategici e progettista di soluzioni integrate, avvalendosi dell'intelligenza artificiale come strumento di supporto per decisioni complesse, favorendo una collaborazione efficace tra competenze umane e tecnologiche.

Di seguito è riportato un esempio di mandato professionale che include l'informativa, aggiornato secondo le indicazioni del CNDCEC contenute nel comunicato stampa del 9 ottobre 2025.

Il CNDCEC ha fornito un esempio di clausola contrattuale che può essere utilizzata nei mandati professionali. Questa clausola è presente nella terza guida della serie sull'intelligenza artificiale, intitolata "L'Aiuto Intelligente al Commercialista".

Fac simile mandato professionale con informativa AI integrata

Oggetto: Conferimento incarico professionale e informativa sull'impiego di sistemi di Intelligenza Artificiale

Spett.le [Ragione sociale/Cliente] [Indirizzo - dati cliente]

Il sottoscritto Dott./Dott.ssa, regolarmente iscritto all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di....., con studio in, C.F., riceve il presente conferimento di incarico per attività di consulenza e assistenza in ambito [fiscale, contabile, societario, ecc.], alle condizioni di seguito specificate.

1. Oggetto incarico

Il Professionista provvederà, con piena autonomia, nel rispetto della legge e delle regole deontologiche, a svolgere le seguenti attività e servizi:

[Descrizione dettagliata delle prestazioni da eseguire]

2. Trattamento dei dati personali

Il trattamento dei dati personali avverrà in conformità al Regolamento (UE) 2016/679 (GDPR), alla normativa nazionale e alla privacy policy allegata.

3. Utilizzo dell'Intelligenza Artificiale (ai sensi della L. 132/2025, art. 13)

Nell'esecuzione dell'incarico, il Professionista fa uso, o potrà fare uso, di strumenti di Intelligenza Artificiale (IA), inclusi strumenti di IA generativa esclusivamente con finalità ausiliarie quali, a titolo esemplificativo ma non esaustivo: ricerca documentale e giurisprudenziale, redazione di bozze di documenti, preparazione di contenuti non decisionali.

In ogni caso, l'attività professionale, le valutazioni critiche, le decisioni e le responsabilità connesse all'incarico rimangono esclusivamente in capo al Professionista, il quale esercita un controllo umano effettivo su tutte le attività svolte con l'ausilio dell'IA.

Il Cliente prende atto che l'impiego di sistemi di IA non comporta l'adozione di decisioni automatizzate ai sensi dell'art. 22 Regolamento (UE) 2016/679, né produce effetti giuridici o significativamente analoghi nei suoi confronti. Qualora l'utilizzo dei suddetti strumenti implichi il trattamento di dati personali del Cliente o di terzi, il Professionista garantisce che tale trattamento avverrà nel rispetto del Regolamento (UE) 2016/679 (GDPR), del Regolamento (UE) 2024/1689 (AI Act), della normativa nazionale applicabile e dell'informativa fornita ex art. 13 GDPR.

Il Professionista si impegna, ove richiesto, a informare il Cliente in modo trasparente circa la tipologia di strumenti di AI impiegati, le finalità del loro utilizzo e le misure adottate per garantirne la correttezza, la sicurezza e la conformità normativa. Il Cliente potrà, su richiesta espressa e motivata, chiedere l'esclusione dell'utilizzo di strumenti di Intelligenza Artificiale nell'ambito dell'incarico, fermo restando il rispetto degli obblighi deontologici e di diligenza professionale da parte del Professionista

4. *Compenso e modalità di pagamento*

Il corrispettivo per l'incarico viene determinato in € [Compenso], oltre contributo previdenziale, Iva e rimborso spese, secondo le seguenti modalità:

[Specificare termini di pagamento, acconti, saldo, condizioni particolari]

5. *Durata dell'incarico*

L'incarico avrà validità fino al [Termine o data], salvo rinnovo o revoca dalle parti, con congruo preavviso.

6. *Restituzione documentazione*

Al termine dell'incarico, entrambe le parti potranno richiedere la restituzione della documentazione fornita.

7. *Foro competente*

Per eventuali controversie sarà competente esclusivamente il Foro di [Indicare città].

Luogo e data

Firma Cliente Firma Professionista

Le prossime scadenze



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.

3 marzo 2026

CONTRATTI DI LOCAZIONE

Termine per versare l'imposta di registro sui nuovi contratti di locazione di immobili, con decorrenza dal 1.02.2025, e di quella inerente ai rinnovi e alle annualità, in assenza di opzione per il regime della cedolare secca.

16 marzo 2026

IVA- LIQUIDAZIONE E VERSAMENTO

Termine entro il quale i contribuenti mensili devono operare la liquidazione relativa al mese precedente e per versare l'eventuale imposta a debito.

VERSAMENTO RITENUTE

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