



NOTA INFORMATIVA 7/2026

LE MODIFICHE AL CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Con la conversione del D.L. 38/2026, avvenuta ad opera della L. 88 del 22 maggio 2026, sono state apportate alcune modifiche alla disciplina del concordato preventivo biennale contenuto nel D.Lgs. 13/2024.

Rispetto alle prime ipotesi dove erano state paventate molte correzioni, nella versione definitiva sono state introdotte solo 3 modifiche che di seguito si andranno brevemente a commentare; dette modifiche sono contenute negli articoli 7 e 7-bis del D.L. 38/2026 appunto modificati/introdotti in sede di conversione.

I limiti massimi di incremento alla proposta

Con l'adesione al concordato preventivo il contribuente accetta di pagare imposte, per il biennio concordato, sulla base di un reddito predeterminato (lo stesso accade anche per l'IRAP, concordando il valore della produzione); tale reddito predeterminato è solitamente un importo superiore rispetto a quello dichiarato nell'anno di riferimento (per il biennio 2026-2027 l'anno di riferimento è il 2025).

Per evitare che a soggetti che già dichiarano redditi molto elevati possano essere richiesti forti incrementi del reddito concordato, lo scorso anno venne posto un tetto alla proposta per i soggetti che presentavano risultati ISA particolarmente elevati. In particolare, venne previsto che la proposta non può eccedere il reddito dichiarato rettificato, secondo le seguenti misure (facendo riferimento ai risultati ISA dell'anno di riferimento):

- 10% con punteggio ISA pari a 10;
- 15% con punteggio ISA compreso tra 9 e 10;
- 25% con punteggio ISA superiore a 8, ma inferiore a 9.

Se la proposta formulata considerando queste limitazioni è inferiore ai valori di riferimento settoriali previsti dalla metodologia di calcolo del CPB, le limitazioni stesse non trovano applicazione.

Questa norma viene integrata con l'introduzione di ulteriori limitazioni ai valori proposti anche in favore di soggetti con minore punteggio ISA. In particolare, gli incrementi sono limitati al:

- 30% con punteggio ISA pari o superiore a 6, ma inferiore a 8;
- 35% con punteggio ISA pari o superiore a 1, ma inferiore a 6.

A partire da quest'anno, pertanto, potrebbe risultare maggiormente conveniente aderire al concordato anche per soggetti che presentano situazioni meno spumeggianti.

Iperammortamento e concordato

Il reddito concordato deve essere conguagliato di alcune componenti specifiche previste dalla norma di riferimento. Come precisato dall'Agenzia delle Entrate si tratta di una elencazione tassativa.

In particolare, per i professionisti tali componenti sono le seguenti:

- plusvalenze e minusvalenze;
- redditi o quote di redditi derivanti da partecipazioni in società di persone o associazioni professionali;
- corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali, riferibili all'attività artistica o professionale;
- maggiorazione del costo del lavoro spettante ai sensi dell'articolo 4, D.Lgs. 216/2023.

Analogamente, tale conguaglio riguarda anche le imprese, facendo riferimento a questa elencazione, altrettanto tassativa:

- plusvalenze realizzate;
- sopravvenienze attive;
- minusvalenze, sopravvenienze passive e perdite su crediti;
- utili o perdite da partecipazione in società, associazioni, enti o GEIE;
- maggiorazione del costo del lavoro spettante ai sensi dell'articolo 4, D.Lgs. 216/2023;
- maggiorazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria spettanti di cui all'articolo 1, comma 427 – 436, L. 199/25.

Tale ultima componente (appunto l'iperammortamento) è stata recentemente introdotta dal DL 38/26 e riguarderà i periodi d'imposta dal 2026 in avanti.

Termine per l'opzione

È stato prorogato il termine di adesione al concordato per il biennio 2026-2027, facendolo coincidere con il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi per l'anno 2025: rispetto al termine ordinario per l'opzione, fissato al 30 settembre, per quest'anno l'opzione è possibile fino al 31 ottobre 2026. Per i soggetti con periodo d'imposta non solare, l'opzione può essere esercitata entro l'ultimo giorno del decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.

Termine per la disponibilità del software

Un'ulteriore modifica riguarda la proroga del termine per il rilascio del software necessario all'elaborazione degli ISA e del concordato, sanando il ritardo con il quale detto software è stato rilasciato. Viene, infatti, confermato il differimento dal 15 aprile al 15 maggio del termine per il rilascio del software applicativo per il 2026.

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE: MODALITÀ DI ADESIONE

Il periodo dichiarativo è anche occasione per valutare il concordato preventivo per il biennio 2026-2027, visto che l'opzione deve essere esercitata necessariamente entro il termine del 31 ottobre 2026 (termine recentemente prorogato ad opera del DL 38/2026, rispetto al termine ordinario del 30 settembre).

Prima di ricordare le modalità di adesione è bene rammentare i principali vantaggi che vengono ottenuti dai soggetti che effettuano l'adesione.

I vantaggi del concordato preventivo

L'adesione al concordato preventivo biennale offre ai contribuenti diversi vantaggi, che di seguito si riepilogano.

- In luogo del reddito effettivo (che comunque deve essere puntualmente dichiarato) le imposte dovute vengono calcolate facendo riferimento al reddito concordato (ovvero il valore della produzione concordato per quanto riguarda l'IRAP). Tale reddito deve comunque essere congruato in presenza di determinate componenti straordinarie (plusvalenze, minusvalenze, sopravvenienze, perdite su crediti, ecc).

- Il reddito incrementale (ossia il maggior reddito concordato rispetto all'anno base, quindi per il concordato 2026-2025 si tratta del 2025) viene tassato in maniera sostitutiva con aliquota variabile (dal 10% al 15%) in base al risultato ISA ottenuto nell'anno base (la sostitutiva è applicabile ad un importo incrementale massimo di € 85.000; l'eventuale eccedenza è soggetta all'aliquota del 43%, per i soggetti IRPEF ovvero l'aliquota del 24%, per i soggetti IRES o del 20%, in caso di applicazione dell'agevolazione IRES premiale).

- Il contribuente ottiene tutti i benefici premiali ISA (tanto in relazione all'utilizzo dei crediti fiscali, quanto in relazione alla protezione da accertamenti) indipendentemente dal risultato ottenuto dall'elaborazione degli ISA nel corso degli anni concordati.

- Sono esclusi gli accertamenti analitici, analitico-induttivi o presuntivi e induttivi puri ai fini delle imposte dirette in relazione al reddito concordato, salvo che non si verifichino cause di decadenza. Non sono previste specifiche protezioni in relazione alle verifiche IVA, posto che il concordato non produce effetti per l'imposta sul valore aggiunto).

L'opzione

L'adesione al concordato preventivo per il biennio 2026-2027 può essere effettuata, entro il 31 ottobre 2026, con le seguenti modalità:

- invio congiunto al modello ISA (relativo al periodo d'imposta 2025), in allegato alla dichiarazione dei redditi (modello REDDITI 2026);
- invio autonomo, unitamente con il frontespizio del modello REDDITI 2026, con compilazione della casella "Comunicazione CPB" con il codice 1 ("Adesione").

Anche la revoca del concordato deve avvenire con le medesime modalità (mentre lo scorso anno era possibile la revoca solo con invio autonomo, da quest'anno è possibile la revoca anche con l'invio congiunto).

Da notare che la revoca è possibile solo entro il termine previsto per l'opzione; questo significa che dopo il 31 ottobre 2026, non sarà più possibile revocare il concordato per il biennio 2026-2027, quindi il concordato verrà meno solo nel caso si verifichino ipotesi di cessazione o decadenza (con le correlate conseguenze).

RIPRISTINATA LA SOGLIA DEI 5.000 DI DEBITI ISCRITTI A RUOLO PER IL BENESTARE AL PAGAMENTO DELLE PARCELLE AI PROFESSIONISTI

L'articolo 1, comma 725, Legge 199/2025 ha introdotto con decorrenza 15 giugno 2026 una nuova disposizione nel comma 1-ter dell'articolo 48-*bis*, D.P.R. 602/1973, innovando la disciplina relativa alle verifiche che le pubbliche amministrazioni devono effettuare prima di disporre pagamenti a favore degli esercenti arti e professioni. Tale disciplina è stata commentata nella circolare per la Clientela del mese di maggio. L'articolo 2-ter, Legge 88/2026 di conversione del D.L. 38/2026 ha modificato la disciplina introdotta dalla Legge 199/2025 prevedendo che la nuova disposizione contenuta nell'articolo 48-*bis*, D.P.R. 602/1973 si applichi esclusivamente a queste casistiche oggettive:

- le cartelle scadute del professionista interessato dal pagamento delle proprie spettanze da parte della pubblica amministrazione devono essere di ammontare complessivo superiore a euro 5.000, altrimenti non opera il blocco del pagamento del compenso professionale.

La procedura prevede che prima di effettuare un pagamento, la pubblica amministrazione inoltra in via telematica all'Agenzia delle entrate Riscossione una richiesta per effettuare le dovute verifiche. Se da questa verifica emerge la presenza di debiti scaduti superiori a euro 5.000, il debitore non sospende più il pagamento a favore del professionista in attesa del pignoramento, ma procede direttamente a ripartire quanto dovuto a favore dell'Agenzia delle entrate Riscossione e solo per l'eccedenza a favore del professionista.

L'articolo 48-*bis*, comma 1-ter, D.P.R. 602/1973 non è applicabile ai professionisti che hanno in essere un piano di dilazione (non decaduto) ai sensi dell'articolo 19, D.P.R. 602/1973 e non si applica nelle casistiche per le quali sono state presentate le istanze di rottamazione (non decaduta).

La nuova disposizione :

- si applica ai pagamenti che la pubblica amministrazione dovrà effettuare dal 15 giugno 2026, anche se relativi a prestazioni professionali pregresse non ancora liquidate, e riguarda qualsiasi tipologia di compenso professionale: consulenze, perizie, prestazioni tecniche, attestazioni, patrocinio legale, ecc.

- non si applica in riferimento ai pagamenti di prestazioni di servizi, opere o forniture a favore di soggetti diversi dagli esercenti arti e professioni, quali ad esempio imprese (che non sono pertanto interessate dalla nuova disposizione).

Si attende a breve anche la pubblicazione di una circolare esplicativa da parte dell'Agenzia delle entrate, che chiarisca gli aspetti ancora dubbi relativi a tale disciplina.

RATEAZIONE DEI DEBITI CONTRIBUTIVI INPS — NUOVO REGOLAMENTO

Con la Circolare n. 60/2026, l'Inps ha illustrato il nuovo **Regolamento di disciplina della dilazione del pagamento dei debiti per contributi e accessori di legge**, adottato con delibera del CdA n. 20/2026 in attuazione dell'articolo 23, L. 203/2024 e del Decreto interministeriale 24 ottobre 2025. Il nuovo testo **abroga e sostituisce** la disciplina previgente (determinazione presidenziale n. 229/2012 e successive). Le novità più rilevanti riguardano l'innalzamento ordinario a **60 rate mensili**, l'introduzione della **seconda dilazione**, una specifica disciplina per i casi di **crisi e insolvenza** e nuove regole stringenti sulla **regolarità contributiva corrente**.

Soglie e numero massimo di rate

Importo del debito contributivo	Rate massime	Organo decisionale
Fino a € 500.000	36 rate mensili	Direttore provinciale / di Filiale
Oltre € 500.000	60 rate mensili	Direttore regionale / di Coordinamento metropolitano

Il limite di 36 o 60 rate costituisce il *tetto massimo*: la Struttura territoriale, in sede istruttoria, determina il numero effettivo tenendo conto della tipologia di contribuente, dell'entità dell'esposizione e della situazione contributiva pregressa.

Debiti rateizzabili

Sono dilazionabili tutti i debiti per contributi e sanzioni civili **non ancora affidati all'Agente della riscossione** (cioè per i quali non è stato formato l'avviso di addebito ex art. 30 D.L. 78/2010), nonché quelli in carico agli uffici legali dell'Istituto. Il contribuente deve presentare **un'unica domanda**, riferita all'intera esposizione debitoria verso tutte le Gestioni INPS (con esclusione dei datori di lavoro domestico e del Fondo clero, gestibili in via autonoma). La domanda si fonda sulle evidenze elaborate dalla procedura **Ve.R.A.** (Verifica Regolarità Aziendale).

Seconda dilazione

È espressamente ammessa la possibilità di accedere a un **secondo piano di dilazione** in costanza di un piano già in corso, per regolarizzare partite emerse successivamente o la contribuzione corrente maturata dopo la prima domanda, nei medesimi limiti di importo e di rate. La concessione è preclusa se nei **6 mesi precedenti** sono stati adottati provvedimenti di revoca su una qualsiasi Gestione del contribuente. La presenza di **due dilazioni attive** impedisce l'accesso a un'ulteriore istanza, salvo estinzione anticipata di una delle due.

Dilazione e procedure di regolazione della crisi

L'accesso a una procedura di regolazione della crisi e dell'insolvenza (CCII) determina la **decadenza dalle dilazioni in corso**; i crediti residui confluiscono nella procedura. Tuttavia, in caso di **accordo di ristrutturazione** (articoli 57, 60, 61 e 63, CCII), **piano di ristrutturazione soggetto a omologazione** (art. 64-bis) o **concordato preventivo in continuità** (art. 84) con trattamento dei crediti contributivi ex art. 88, è possibile ottenere la dilazione per i **debiti maturati successivamente all'omologazione**, fermo il regolare adempimento del piano omologato.

Presentazione della domanda e tempi

- **Domanda** esclusivamente telematica tramite **Cassetto Previdenziale del Contribuente** (anche per il tramite di intermediario abilitato).
- Istruttoria fino a **10 giorni di calendario**; ulteriori **10 giorni** per il pagamento della prima rata. Termine complessivo del procedimento: **20 giorni**.
- Il pagamento della **prima rata** entro il termine indicato vale come **accettazione** del piano di ammortamento; il mancato o parziale pagamento comporta l'annullamento del provvedimento e i debiti **non possono essere riproposti** in una nuova istanza.
- **Non è ammesso** il pagamento delle rate mediante compensazione ex articolo 17, D.Lgs. 241/1997 (oggi articolo 3, D.Lgs. 33/2025).

Mantenimento del beneficio e cause di revoca

Per conservare la dilazione il contribuente deve garantire **contemporaneamente**:

- puntuale pagamento delle rate alle scadenze del piano di ammortamento;
- **regolare versamento della contribuzione corrente** a tutte le Gestioni INPS, alle ordinarie scadenze di legge.

La revoca è disposta in caso di mancato o parziale pagamento di **tre rate mensili successive alla prima**, anche non consecutive, ovvero, in presenza di un numero inferiore di rate omesse, decorsi **30 giorni dalla scadenza dell'ultima rata**. L'omissione della contribuzione corrente, se non sanata con la seconda dilazione,

comporta anch'essa la revoca, **anche se le rate sono regolarmente versate**. In caso di revoca, i crediti residui e la contribuzione corrente omessa sono affidati all'Agente della riscossione tramite avviso di addebito.

Azione richiesta — Dilazioni già in corso

Le imprese con **dilazioni presentate dal 12 gennaio 2025 e ancora in corso** alla data di pubblicazione della circolare (21 maggio 2026) possono chiedere la **rideterminazione del numero di rate** secondo la nuova disciplina più favorevole. L'istanza va trasmessa **entro 30 giorni** dalla pubblicazione (termine: **20 giugno 2026**) tramite Cassetto Previdenziale → Comunicazione Bidirezionale → oggetto «Recupero del Credito» / «Dilazioni Amministrative», indicando data della domanda originaria, nuovo numero di rate e Gestioni coinvolte. Presupposto: regolare pagamento della dilazione in corso e della contribuzione corrente.

Decorrenza ed entrata in vigore

Il nuovo Regolamento si applica a tutte le domande di dilazione presentate **dal 21 maggio 2026** (data di pubblicazione della circolare). Per le domande presentate dal 12 gennaio 2025 e ancora in corso, si applica la disciplina di maggior favore con possibilità di rideterminazione del numero di rate, come sopra indicato.

Indicazioni operative dello Studio

- **Mappatura** delle dilazioni INPS attualmente in essere e valutazione caso per caso dell'opportunità di presentare istanza di rideterminazione delle rate entro il **20 giugno 2026**.
- **Verifica preventiva** della posizione Ve.R.A. e definizione delle partite ancora aperte (VIG, note di rettifica, diffide, eccedenze) **prima** dell'invio della domanda, per evitare contestazioni dell'estratto debitorio.
- **Pianificazione finanziaria** della prima rata e della contribuzione corrente in scadenza nei 20 giorni successivi alla domanda: la mancata copertura comporta annullamento del piano e impossibilità di riproporre i debiti.
- Per imprese in difficoltà strutturale, **valutazione integrata** dello strumento dilazione con gli istituti del Codice della crisi (composizione negoziata, accordi di ristrutturazione, piano omologato, concordato in continuità).

DISCIPLINA ETS: I RECENTI CHIARIMENTI DEL MLPS

Con due recenti documenti di prassi (la nota n. 5003 del 27 marzo 2026 e la nota n. 7741 del 15 maggio 2026) il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali (Mlps) ha fornito interessanti orientamenti interpretativi a beneficio degli operatori del Terzo settore e dei loro consulenti. Vediamo, pertanto, di fornirne una sintesi dei principali contenuti.

NOTA MLPS N.5003/2026: DISCIPLINA GENERALE ETS

Il primo documento di prassi è strutturato nella forma di risposti a quesiti e tocca i diversi temi della disciplina generale degli ETS, della loro organizzazione e dei rapporti con il Runts. Vediamoli nel dettaglio.

A) Esame dei libri sociali

L'articolo 15, comma 3, D.Lgs. 117/2027 (Codice del Terzo settore o CTS) garantisce agli associati il diritto di esaminare i libri sociali secondo le modalità previste dall'atto costitutivo o dallo statuto. Al proposito, il Mlps chiarisce che:

- il diritto di accesso è espressione della natura democratica e partecipativa degli ETS e non può essere mai totalmente negato da una clausola statutaria;
- gli statuti possono regolarne le modalità di esercizio, ma non sopprimerlo: una previsione di inaccessibilità totale e assoluta a uno o più libri sociali è da considerarsi illegittima e contraria alla ratio della norma;
- il diritto va temperato con altri valori: riservatezza dei dati personali degli associati, tutela di informazioni sensibili (es. situazioni sanitarie, atti con possibile rilevanza penale);
- per gli enti articolati su più livelli, è ammissibile che l'accesso ai libri degli organi di vertice sia riservato a rappresentanze o delegazioni dei livelli inferiori, piuttosto che ai singoli soci.

Sul tema, la nota ministeriale conclude affermando il principio per cui una clausola statutaria che sancisca l'inaccessibilità totale e assoluta di uno o più libri sociali è incompatibile con il CTS e, quindi, gli associati lesi, possono far valere i propri diritti davanti al giudice ai sensi dell'articolo 23 del codice civile.

B) Attività volontaria e titolarità di carica sociale

Il quesito riguardava la possibilità di non qualificare come volontari i componenti dell'organo di amministrazione che si limitino a svolgere tale ruolo. Il Ministero, richiamando la sua precedente nota n. 6214/2020, conferma che:

- l'attività di amministrazione può rientrare nel concetto di volontariato, purché ricorrano i requisiti dell'articolo 17, comma 2, CTS (gratuità in *primis*);
- nelle ODV, i componenti degli organi sociali non possono percepire compensi (salvo i sindaci con requisiti professionali) mentre negli altri ETS è invece ammesso;
- non possono coesistere nello stesso soggetto, per lo stesso ente, la qualità di volontario e quella di lavoratore/collaboratore retribuito;
- l'obbligo assicurativo dell'ente si estende anche alle prestazioni volontarie occasionali;
- l'associato che occasionalmente coadiuvi gli organi sociali (es. verbalizzazione di un'assemblea) non è considerato volontario: si tratta di una scelta legislativa volta ad evitare oneri sproporzionati per apporti marginali e saltuari.

C) Remunerazione dei componenti dell'organo di amministrazione

Fermo restando il principio di gratuità obbligatoria per le ODV sancito dall'articolo 34, comma 2, CTS), per tutti gli altri ETS:

- è ammissibile che l'assemblea deliberi un compenso per gli amministratori, anche in assenza di un'espressa previsione statutaria, purché lo statuto non vieti espressamente la remunerazione della carica;
- il compenso deve comunque rispettare i criteri dell'articolo 8, CTS, che presidia il divieto di distribuzione, anche indiretta, degli utili.

D) Membri supplenti dell'organo di controllo

L'articolo 30, CTS non disciplina espressamente i componenti supplenti dell'organo di controllo. Il MLps chiarisce, tuttavia, che:

- la nomina dei supplenti è legittima solo se espressamente prevista dallo statuto (in base all'articolo 21, CTS, che rimette agli enti le norme di funzionamento interno);
- in presenza di apposita previsione statutaria, si applica l'art. 2401 del codice civile (per il rinvio dell'articolo 3, comma 2, D.Lgs. 117/2017): il nuovo componente scade insieme all'intero collegio;
- i supplenti non devono essere iscritti nel RUNTS (l'obbligo riguarda solo i titolari delle cariche), ma devono già possedere al momento della designazione tutti i requisiti di legge richiesti per i titolari;
- quando il supplente subentra come titolare, l'ente deve aggiornare il RUNTS ai sensi dell'articolo 20, comma 1, lett. f), D.M. 106/2020.

E) Delega a terzi per il deposito di atti al RUNTS

La Legge 104/2024 ha introdotto la possibilità di delegare un soggetto terzo per la presentazione della domanda di iscrizione al Runts e per gli aggiornamenti informativi.

La disciplina è stata recepita nel D.M. 106/2020, modificato dal recente D.M. 2/2026, stabilendo che:

- la delega risponde all'esigenza di alleggerire gli oneri amministrativi a carico del legale rappresentante e degli amministratori dell'ente;
- in caso di mancato rispetto dei termini di cui all'articolo 48, comma 3, CTS, la sanzione amministrativa pecuniaria (*ex* articolo 2630, cod. civ., richiamato dall'articolo 48, comma 5, CTS) si applica solo agli amministratori e non al delegato;
- il ritardo o inadempimento del delegato rileva come inadempimento contrattuale nel rapporto di mandato con il delegante (sul quale non interferiscono gli uffici Runts); il delegante potrà rivalersi civilmente sul delegato inadempiente.

NOTA MLPS N. 7741/2026: ETS AVENTI NATURA COMMERCIALE

Con questo recente documento di prassi il Mlps affronta i dubbi interpretativi sollevati dagli Uffici del Runts in merito alla concreta applicazione dell'articolo 11, comma 2, CTS relativo agli Ets che esercitano la propria attività esclusivamente o principalmente in forma di impresa commerciale.

Le 3 macro-categorie individuate dal Codice

- Comma 1 – ETS generici: iscritti nel solo RUNTS.
- Comma 2 – ETS imprese (diversi dalle imprese sociali): iscritti sia nel RUNTS sia nel Registro delle Imprese (doppia iscrizione).
- Comma 3 – Imprese sociali: l'iscrizione nell'apposita sezione del RI è sostitutiva dell'iscrizione al RUNTS (sezione RUNTS come "proiezione" di quella del RI).

I chiarimenti per gli ETS commerciali che non sono imprese sociali

L'articolo 11, comma 2, CTS ammette in modo inequivocabile l'esistenza di ETS diversi dalle imprese sociali che svolgono la propria attività esclusivamente o prevalentemente in forma di impresa.

Detti ETS sono tenuti alla doppia iscrizione, Runts e Registro Imprese.

Occorre non confondere le attività di interesse generale svolte in forma d'impresa con le "attività diverse" di cui al D.M. 107/2021. Le prime non sono soggette ai limiti quantitativi dell'art. 6 CTS il cui superamento determina la cancellazione dal Runts.

Nel suo documento il Mlps sottolinea una distinzione fondamentale, spesso fonte di confusione:

- impresa (articolo 2082, cod. civ.): richiede organizzazione strutturale dei fattori di produzione, esercizio abituale e un metodo economico. Ha valenza civilistica (articolo 11, comma 2 CTS è collocato nel Titolo II del Codice);
- ente commerciale (articolo 79, CTS): qualifica fiscale attribuita agli ETS che superano i limiti quantitativi di commercialità indicati nell'articolo 79, commi 2 e 2-bis CTS. Può derivare anche dal mero superamento di ricavi su costi, senza necessariamente integrare i requisiti civilistici dell'impresa.

Ne consegue che l'obbligo di iscrizione al Registro Imprese ai sensi dell'articolo 11, comma 2 CTS non scatta per il semplice fatto che un ETS superi i limiti fiscali di non commercialità, ma solo quando integri anche i requisiti qualitativi dell'impresa.

Pertanto, quali tipologie di ETS possono essere definite "imprese"?

Il Mlps ammette che l'identificazione concreta è complessa, ma ne delinea i confini affermando che:

- sono escluse le forme societarie: gli ETS in forma societaria possono iscriversi solo nella sezione "imprese sociali" (articolo 4, CTS);
- associazioni e fondazioni possono in astratto operare come imprese, svolgendo attività in forma organizzata, professionale ed economicamente sostenibile;

- le ODV sono incompatibili con il modello imprenditoriale: l'articolo 84, comma 1 CTS richiede che le loro attività siano svolte *"senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini di concorrenzialità sul mercato"*;
- analoga incompatibilità riguarda gli enti filantropici (articolo 38, CTS), che per definizione traggono risorse prevalentemente da contributi, donazioni e rendite patrimoniali.

Il ruolo degli Uffici RUNTS e dell'Amministrazione finanziaria

Nell'ambito dei rapporti tra amministrazione finanziaria e MIps, quest'ultimo delimita chiaramente le reciproche competenze precisando che:

- gli Uffici RUNTS valutano il rispetto delle norme ordinamentali (non fiscali) per l'iscrizione e la permanenza in una determinata sezione, potendo valutare la migrazione ad altra sezione o l'incompatibilità con il Registro;
- la qualificazione di un ETS come ente fiscalmente "commerciale" spetta all'Amministrazione finanziaria, non agli Uffici RUNTS;
- le agevolazioni fiscali spettano in base al concreto rispetto dei requisiti di legge, non in base alle qualificazioni statutarie; l'Agenzia delle Entrate può quindi disconoscerle in sede di accertamento.

IL NUOVO MANSIONARIO DEGLI "ALTRI SOGGETTI" CHE POSSONO PERCEPIRE COMPENSI SPORTIVI

Lo scorso 14 maggio 2026 è stato pubblicato il quarto elenco delle mansioni rientranti tra quelle necessarie per lo svolgimento di attività sportiva ai sensi dell'articolo 25, comma 1-ter, D.Lgs. 36/2021, sulla base dei regolamenti tecnici delle singole discipline sportive, comunicate dalle FSN e dalle DSA, anche paralimpiche, al Dipartimento per lo Sport.

Quadro normativo di riferimento

Come è noto il D.Lgs. 36/2021 (da ultimo modificato dal D.Lgs. 120/2023) ha riformato in modo organico la disciplina del lavoro sportivo, introducendo una definizione ampia e articolata di "lavoratore sportivo" e un meccanismo dinamico di aggiornamento delle figure professionali rilevanti ai fini previdenziali, fiscali e contrattuali.

L'articolo 25, comma 1 primo periodo individua le figure nominate quali lavoratori sportivi: atleta, allenatore, istruttore, direttore tecnico, direttore sportivo, preparatore atletico e direttore di gara, purché operino verso corrispettivo nell'ambito dell'ordinamento sportivo.

A queste si affiancano – per effetto del comma 1, secondo periodo – tutti gli altri tesserati che svolgono, verso corrispettivo, le mansioni tecnicamente necessarie per lo svolgimento della disciplina sportiva, come

individuare dai regolamenti federali, con esclusione espressa delle mansioni di carattere amministrativo-gestionale e di quelle riservate a professionisti iscritti in albi di ordini professionali.

Il comma 1-ter introduce il meccanismo di approvazione ministeriale delle suddette mansioni aggiuntive: le Federazioni Sportive Nazionali e le Discipline Sportive Associate trasmettono al Dipartimento per lo Sport, tramite CONI e CIP, entro il 31 dicembre di ciascun anno, gli aggiornamenti ai propri elenchi, che diventano efficaci solo con decreto dell'Autorità di Governo delegata allo sport, previo parere del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali.

L'iter degli elenchi: dal primo al quarto decreto

Il sistema a elenchi progressivi si è sviluppato attraverso quattro provvedimenti successivi:

1. Decreto del 26 gennaio 2024 – primo elenco delle mansioni aggiuntive, esito della prima tornata di comunicazioni federali.
2. Decreto del 25 giugno 2024 – secondo elenco, in aggiunta e integrazione del precedente.
3. Decreto del 4 marzo 2025 – terzo elenco, a seguito di ulteriori comunicazioni pervenute.
4. Decreto del maggio 2026 (in commento) – quarto elenco, adottato dopo la trasmissione al Ministero del Lavoro con nota prot. MIN_ABODI-0000899-P-12/03/2026.

Si tratta di una struttura "a strati cumulativi": ogni nuovo decreto si aggiunge ai precedenti senza sostituirli, con la conseguenza che l'elenco complessivo delle mansioni rilevanti risulta dalla combinazione di tutti i decreti vigenti.

In assenza di aggiornamenti annuali, il citato comma 1-ter prevede la conferma tacita delle mansioni dell'anno precedente, garantendo continuità applicativa.

Le nuove figure del quarto elenco

L'Allegato A al decreto in commento introduce, per cinque organismi sportivi – di cui due paralimpici – le nuove mansioni che di seguito si sintetizzano in forma tabellare.

MANSIONE	RIFERIMENTO REGOLAMENTO TECNICO
FGI – Federazione Ginnastica d'Italia	
Direttore responsabile dell'evento sportivo	Delibera n. 119 del 20/09/2024 – Norme tecniche FGI 2024
Speaker	

Addetto al campo di gara	
Addetto all'assistenza dei partecipanti	
Addetto al servizio antidoping	
Dirigente accompagnatore	
Docente formatore	
Componente della Commissione d'esami	
FIPM – Federazione Italiana Pentathlon Moderno	
Team leader	Reg. Atleti e Componenti Settore Tecnico – Art. 2.1 lett. a)
Collaboratore Logistico	Reg. Atleti e Componenti Settore Tecnico – Art. 1.4
Responsabile del Settore Istruzione Tecnica	Reg. Settore Istruzione Tecnica – Art. 2.1
Docente Formatore Sportivo	Reg. Settore Istruzione Tecnica – Art. 2.5
Speaker	Regolamento Tecnico – Art. 3 lett. l)
Tecnico delle armi (armiere)	Regolamento Tecnico – Art. 3 lett. k)
Assistente bagnanti	Reg. utilizzo Centro di Preparazione Olimpica di Montelibretti – Art. 2
FISSW – Federazione Italiana Sci Nautico, Sci d'Acqua e Wakeboard	
Beach announcer	Art. 8.9 – Reg. Tecnico Nazionale Surfing
Addetto all'organizzazione logistica	Art. 8.10 – Reg. Tecnico Nazionale Surfing

Manovratore cable	Regolamento Ufficiali di Gara
FIPPS – Federazione Italiana Paralimpica Pesi e Sollevamento	
Assistente Tecnico di disciplina	Art. 12 – Reg. Sistema di Formazione dei Tecnici Federali FIPPS
FISPIC – Federazione Italiana Sport Paralimpici per Ipovedenti e Ciechi	
Assistente tecnico	Art. 14 – Regolamento attività tecnica federale

In totale il quarto elenco aggiunge 19 nuove mansioni, distribuite tra FGI (8), FIPM (7), FISSW (3), FIPPS (1) e FISPIC (1).

La presenza di due federazioni paralimpiche – FIPPS e FISPIC – conferma l'estensione del perimetro del lavoro sportivo anche all'ambito dello sport per persone con disabilità, in linea con i principi di inclusività che ispirano la riforma complessiva del D.Lgs. 36/2021.

VERSAMENTO IMPOSTE MODELLO REDDITI 2026

Per le persone fisiche e le società di persone (e i soci di queste ultime) i termini di versamento del saldo e della prima rata di acconto derivanti dal modello Redditi 2026 per il 2025 sono i seguenti:

- 30 giugno 2026, senza la maggiorazione dello 0,4%;
- 30 luglio 2026, con la maggiorazione dello 0,4%.

Per i soggetti Ires che approvano il bilancio entro gli ordinari termini (120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, e quindi entro il 30 aprile 2026), le imposte dovute a saldo e primo acconto devono essere versate entro la fine del sesto mese successivo a quello di chiusura dell'esercizio, e quindi:

- entro il 30 giugno 2026, senza la maggiorazione dello 0,4%;
- entro il 30 luglio 2026, con la maggiorazione dello 0,4%.

Per i soggetti Ires che approvano il bilancio oltre il predetto termine di 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio i suddetti versamenti devono avvenire entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio. Pertanto, per una società di capitali che approva il bilancio nel corso del mese di giugno 2026, il versamento delle imposte a saldo e primo acconto deve avvenire entro il 31 luglio 2026.

La compensazione degli importi dovuti con i crediti fiscali

La compensazione dei crediti di imposta mediante l'utilizzo del modello F24 può avvenire secondo due distinte modalità:

- compensazione orizzontale, qualora i crediti e i debiti esposti nel modello F24 abbiano natura diversa (ad esempio, credito Irap con debito Ires);

- compensazione verticale, qualora i crediti e i debiti siano della stessa natura. In tal caso, si può scegliere se esporre la compensazione presentando il modello F24 (scelta consigliabile, anche nel caso di F24 “a zero”) ovvero non presentandolo e gestendo la compensazione esclusivamente nel modello di dichiarazione (Irpef, Ires, Irap o Iva).

In relazione alle compensazioni orizzontali, si ricorda che:

- i crediti di imposta che emergono dalla presentazione del modello Redditi e del modello Irap possono essere utilizzati in compensazione orizzontale a decorrere dalla data del 1° gennaio 2026 solo per importi al più pari a 5.000 euro. L’eventuale eccedenza può essere utilizzata nel modello F24 solo a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione telematica della dichiarazione recante l’apposizione del visto di conformità;

- vi è obbligo di utilizzo del canale Entratel o Fisconline (non possono essere utilizzati i servizi di *home/remote banking* forniti dagli istituti di credito) per la trasmissione telematica di un F24 contenente la compensazione di un credito tributario (ad esempio Irpef, Ires, Irap, addizionali, ritenute o imposte sostitutive).

Un importante vincolo alla compensazione dei crediti è legato a eventuali pendenze tributarie non regolarizzate. Ai sensi dell'articolo 31, D.L. n. 78/2010:

- se i ruoli scaduti per imposte erariali superano 1.500 euro ma non eccedono 50.000 euro, è inibita la compensazione orizzontale dei crediti erariali; questa torna possibile solo dopo il pagamento dei ruoli scaduti o la loro compensazione tramite modello F24 con il codice tributo "RUOL" (risoluzione n. 18/E/2011);

- se i ruoli scaduti affidati all'agente della riscossione superano 50.000 euro, è previsto il divieto assoluto di utilizzo in compensazione dei crediti di imposta.

La proroga per i contribuenti ISA e per i contribuenti forfettari

L’articolo 6, D.L. 89/2026 ha prorogato dal 30 giugno 2026 al 20 luglio 2026 il termine di versamento delle imposte risultanti dai modelli Redditi, Irap e Iva riferite al periodo di imposta 2025 per tutti i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli ISA e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiori al limite stabilito per ciascun indice.

È prevista anche la possibilità di versare quanto dovuto entro il 20 agosto 2026, con la maggiorazione dello 0,80%.

Si specifica che, in linea con le proroghe disposte anche nel corso di annualità precedenti, la disposizione del D.L. 89/2026 interessa anche:

- contribuenti forfettari e minimi;
- soci di società di persone, società a responsabilità limitata trasparenti e associazioni professionali soggette agli ISA;
- soci di società a responsabilità limitata “non trasparenti” esclusivamente per quanto riguarda il versamento dei contributi previdenziali derivanti dal modello Redditi (non per le altre imposte derivanti dallo stesso modello dichiarativo).

TRACCIABILITÀ DELLE SPESE PER LAVORATORI DIPENDENTI E AUTONOMI

La **L. 207/2024 (Legge di Bilancio 2025)** ha introdotto numerose novità in materia di lavoro e previdenza, con specifiche misure rivolte sia alle imprese sia ai lavoratori; in particolare, a decorrere dal 1° gennaio 2025, vigono specifiche limitazioni alla deducibilità di alcune spese relative ai rimborsi a dipendenti e lavoratori autonomi, con l'introduzione di un generalizzato *obbligo di pagamento tracciato*. Il quadro è stato successivamente modificato dal **D.L. 17 giugno 2025, n. 84 (Decreto Fiscale)**, entrato in vigore il 18 giugno 2025 e convertito, con modificazioni, dalla L. 30 luglio 2025, n. 108, che ha *ciroscritto l'obbligo di tracciabilità alle sole spese sostenute nel territorio dello Stato*. A chiusura del percorso interpretativo è intervenuta l'Agenzia delle Entrate con la **circolare 22 dicembre 2025, n. 15/E**, che ha fornito un quadro organico di chiarimenti operativi.

Dal 1° gennaio 2025 le spese per vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea **sostenute nel territorio dello Stato** hanno l'obbligo di pagamento tracciato se relative a trasferte di dipendenti e lavoratori autonomi. Diversamente, scatta l'ineducibilità del costo in capo all'azienda datrice di lavoro (anche ai fini Irap) e la tassazione per il lavoratore, poiché il rimborso delle spese viene considerato “*retribuzione*”. Per le **trasferte all'estero**, per effetto del D.L. 84/2025, **non opera l'obbligo di tracciabilità**: le relative spese possono essere pagate anche in contanti. I medesimi limiti operano anche con riferimento alle **spese di rappresentanza**, per le quali tuttavia – come chiarito dalla circolare 15/E/2025 – la tracciabilità resta obbligatoria **anche se sostenute all'estero**.

Lavoratori subordinati

Le spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto su autoservizi pubblici non di linea (taxi e NCC), **sostenute nel territorio dello Stato** e rimborsate dal datore di lavoro, potranno essere escluse dal reddito imponibile solo se i pagamenti verranno effettuati tramite strumenti tracciabili quali:

- bonifico bancario o postale;
- carte di credito;

- bancomat;
- prepagate;
- assegni bancari o circolari;
- app di pagamento collegate a conti correnti o IMEL, sistemi PagoPA e MAV;
- telepass o similari.

Sono escluse dall'obbligo di tracciabilità le spese di trasporto documentate da **servizi pubblici di linea** (treni, autobus, tram, metropolitane, navi, aerei): il biglietto, anche acquistato in contanti, è sufficiente per l'esclusione del rimborso dal reddito imponibile (circolare AdE 15/E/2025).

Per far fronte al nuovo obbligo il lavoratore potrà utilizzare la propria carta di credito e, in tal caso, alla distinta del rimborso dovranno essere allegati i documenti fiscali che attestino la spesa, come le fatture, oltre alla ricevuta di pagamento. La circolare 15/E/2025 ha chiarito che la prova del pagamento tracciato può essere fornita anche tramite ricevuta della carta di debito/credito, copia dei pagamenti con PagoPA, estratto conto (con eventuale oscuramento dei dati non pertinenti) o copia della transazione elettronica.

Se il pagamento dovesse avvenire per il mezzo di carte aziendali che il datore di lavoro ha consegnato al lavoratore non ci saranno problemi di sorta, in quanto la stessa carta sarà collegata al conto corrente della società e i documenti di spesa saranno intestati direttamente a quest'ultima.

Con la circolare 15/E/2025 l'Agenzia delle Entrate ha inoltre precisato che:

- per le **trasferte effettuate nell'ambito del territorio comunale**, i rimborsi delle spese di viaggio e trasporto (diverse da taxi/NCC) non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente a condizione che le spese siano *comprovate e documentate*, anche con modalità diverse dal documento proveniente dal vettore (es. documentazione interna aziendale che attesti l'effettività della missione); la disposizione si applica a tutti i rimborsi erogati dal 1° gennaio 2025;

- l'**imposta di soggiorno** è considerata strettamente connessa alle spese di alloggio e rientra nell'obbligo di tracciabilità;

- i **pedaggi autostradali e i parcheggi** non concorrono alla formazione del reddito se documentati e connessi alla trasferta, sia all'interno sia all'esterno del comune della sede di lavoro;

- le **altre spese non documentabili** sostenute fuori dal territorio comunale restano escluse dall'obbligo di tracciabilità entro il limite giornaliero di € 15,49 (elevato a € 25,82 per le trasferte all'estero).

Attenzione			
Obbligo di tracciabilità	di	Trasferte in ambito comunale (taxi/NCC, vitto, alloggio)	Sì

Obbligo di tracciabilità	di	Trasferte fuori comune in Italia	Sì
Obbligo di tracciabilità	di	Trasferte all'estero (dipendenti e lavoratori autonomi)	No
Obbligo di tracciabilità	di	Spese di rappresentanza (anche estere)	Sì
Obbligo di tracciabilità	di	Trasporto pubblico di linea (treno, bus, aereo, nave)	No

Lavoratori autonomi

La Legge di Bilancio 2025 ha introdotto nell'articolo 54, TUIR, il nuovo comma 6-ter, secondo cui:

“le spese relative a prestazioni alberghiere, di somministrazione di alimenti e bevande nonché di viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea di cui all'articolo 1 della legge 15 gennaio 1992, n. 21, addebitate analiticamente al committente, nonché i rimborsi analitici relativi alle medesime spese, sostenute per le trasferte dei dipendenti ovvero corrisposti a lavoratori autonomi, sono deducibili se i pagamenti sono eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241”.

Ne deriva che le spese sostenute dal professionista sono deducibili unicamente se effettuate con metodi di pagamento tracciabili. Si tratta del medesimo trattamento riservato ai dipendenti e, in mancanza di tracciabilità, gli importi verranno tassati con impossibilità di dedurre i costi sostenuti.

Il **D.L. 84/2025** ha tuttavia ristretto il perimetro applicativo dell'obbligo: la tracciabilità, ai fini della deducibilità delle spese e della non imponibilità dei rimborsi analitici corrisposti ai lavoratori autonomi, **si applica esclusivamente alle spese sostenute nel territorio dello Stato**. Le spese sostenute all'estero possono dunque essere pagate anche in contanti.

Per i lavoratori autonomi e le imprese, la limitazione della tracciabilità alle sole spese in Italia (articolo 54, comma 6-ter, e articolo 95, comma 3-bis, TUIR) si applica alle spese **sostenute a partire dal 18 giugno 2025**, data di entrata in vigore del D.L. 84/2025. Per i rimborsi ai dipendenti (articolo 51, comma 5, TUIR) la limitazione opera invece **con effetto retroattivo dal 1° gennaio 2025**.

Conclusioni

Sul tema sono intervenute sia l'Associazione italiana dottori commercialisti, sia – in via ufficiale – l'Agenzia delle Entrate con la **circolare 22 dicembre 2025, n. 15/E**, che ha fornito un quadro organico di chiarimenti operativi. In particolare, i principali punti possono essere così riassunti:

- sono escluse dall'ambito di applicazione delle nuove disposizioni le spese relative alla sosta o parcheggio, a cui continua ad applicarsi il trattamento previsto nella risposta a istanza di consulenza giuridica n. 5/E/2019; la circolare 15/E/2025 ha confermato che pedaggi autostradali e parcheggi non concorrono alla formazione del reddito se documentati e connessi alla trasferta;

- l'estensione dell'onere di tracciabilità anche ai costi addebitati dai professionisti comporta che dal periodo d'imposta 2025 le spese sostenute dal professionista per l'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente al committente, da un lato non concorrono più alla formazione dei compensi professionali e dall'altro non sono più deducibili a prescindere dal mezzo di pagamento utilizzato;

- ai fini dell'assolvimento dell'adempimento da parte dei collaboratori esterni, il cui venir meno non comporta per questi ultimi alcun effetto negativo, è consigliabile prevedere, nei futuri rapporti contrattuali con i collaboratori esterni, un impegno a dare evidenza dei mezzi di pagamento utilizzati per le spese confluite nelle richieste di rimborso analitico;

- il **D.L. 84/2025** ha limitato l'obbligo di tracciabilità alle sole spese sostenute in Italia, mentre per le *trasferte estere* – sia in capo al dipendente sia in capo all'impresa o al lavoratore autonomo – la tracciabilità non è più richiesta;

- fa eccezione il regime delle **spese di rappresentanza**, per le quali la tracciabilità resta obbligatoria, ai fini della deducibilità dal reddito d'impresa, *anche se sostenute all'estero*;

- la **prova del pagamento tracciato** può essere fornita anche mediante ricevuta della carta di debito/credito, copia dei pagamenti con PagoPA, estratto conto (con oscuramento dei dati non pertinenti) o copia della transazione elettronica.

Per riassumere si propone una tabella di sintesi:

Spese con obbligo di tracciabilità (Italia)	Spese senza obbligo di tracciabilità	Indennità forfettaria: nessun rimborso spese di vitto e alloggio
Albergo e ristorante (Italia)	Biglietto di trasporto pubblico di linea (treno, bus, aereo, nave) — anche se pagato in contanti	Esenti: - fino a 46,48 euro al giorno territorio nazionale; - fino a 77,47 euro al giorno per l'estero.
Taxi (Italia)	Posteggio autoveicolo	
Noleggio con conducente (NCC) - Italia	Noleggio senza conducente	
Servizi di mobilità su piattaforme digitali (es. Uber) - Italia	Pedaggi autostradali (se documentati)	

Imposta di soggiorno (Italia)	Spese sostenute all'estero (dipendenti e autonomi)	
Spese di rappresentanza (anche estere)	Altre spese non documentabili entro 15,49 €/giorno (25,82 € estero)	

Rimborso forfettario vitto e alloggio	Rimborso forfettario vitto o alloggio	Rimborso a piè di lista di vitto, alloggio, viaggio e trasporto	Altre spese, anche non documentabili
Esente: - fino a 30,99 euro al giorno territorio nazionale (riduzione di 1/3) - fino a 51,65 euro al giorno per l'estero (riduzione di 1/3)	Esente: - fino a 15,49 euro al giorno territorio nazionale (riduzione di 2/3) - fino a 25,82 euro al giorno per l'estero (riduzione di 2/3)	Totalmente esente e totalmente deducibile per il datore di lavoro. Dal 1° gennaio 2025: per le spese sostenute in Italia, solo se pagamento tracciabile (DL 84/2025). Per le spese estere: nessun obbligo di tracciabilità.	Esenti: - fino a 15,49 euro al giorno territorio nazionale; - fino a 25,82 euro per trasferte all'estero.

Si propone, infine, una tabella riepilogativa delle **decorrenze** introdotte dal D.L. 84/2025, come chiarite dalla circolare 15/E/2025:

Fattispecie	Decorrenza della limitazione (tracciabilità solo per spese in Italia)	Riferimento normativo
Non imponibilità rimborsi a dipendenti (art. 51, c. 5, TUIR)	Dal 1° gennaio 2025 (effetto retroattivo)	DL 84/2025 — circ. 15/E/2025
Deducibilità per l'impresa (art. 95, c. 3-bis, TUIR)	Dal 18 giugno 2025	DL 84/2025 — circ. 15/E/2025
Rimborsi analitici a lavoratori autonomi (art. 54, c. 6-ter, TUIR)	Dal 18 giugno 2025	DL 84/2025 — circ. 15/E/2025
Spese di rappresentanza	Tracciabilità obbligatoria anche se sostenute all'estero (eccezione)	Circ. 15/E/2025
Trasferte in ambito comunale (spese diverse da taxi/NCC)	Non più richiesto il documento del vettore: bastano spese comprovate e documentate	D.Lgs. 192/2024 — circ. 15/E/2025

Trasporto pubblico di linea (treni, bus, aerei, ecc.)	Nessun obbligo di tracciabilità	Circ. 15/E/2025
--	---------------------------------	-----------------

IL RAVVEDIMENTO OPEROSO DEI VERSAMENTI ERARIALI

Il nuovo testo normativo dell'articolo 13, D.Lgs. 472/1997 che regola l'istituto del ravvedimento operoso (in vigore per le violazioni commesse dalla data del 1° settembre 2024) sancisce che la sanzione ordinaria per omesso o tardivo versamento sia ridotta al 25%, misura ridotta rispetto alla sanzione in vigore per le violazioni commesse fino al 31 agosto 2024.

Dal 1° settembre 2024, inoltre, non è più prevista la differenza di riduzione delle sanzioni da ravvedimento operoso tra ciò che viene regolarizzato prima di due anni dalla violazione e ciò che viene regolarizzato dopo due anni dalla violazione (è prevista una riduzione da 1/7 della sanzione del 25%). Nella tabella seguente sono esposte le principali casistiche:

Sanzion	Ritardo	Sanzione da ravvedimento
12,5%	Dal primo al quattordicesimo giorno successivo alla scadenza originaria	Dallo 0,0833% al 1,166% per ogni giorno di ritardo (0,0833% per ogni giorno successivo alla scadenza)
12,5%	Dal quindicesimo al trentesimo giorno successivo alla scadenza originaria	1,25%
12,5%	Dal trentunesimo al novantesimo giorno successivo alla scadenza originaria	1,39%
25%	Dal novantunesimo giorno al termine di un anno dalla violazione o entro il termine della dichiarazione relativa all'anno in cui è commessa la violazione	3,125%
25%	Dopo il termine di un anno dalla violazione o dopo il termine della dichiarazione relativa all'anno in cui è commessa la violazione	3,57%

Oltre al conteggio della sanzione vanno conteggiati, per dare validità al versamento ravveduto, gli interessi maturati dalla data della scadenza originaria alla data dell'effettivo versamento (al tasso di interesse legale approvato ogni anno, pari ad esempio al 2% annuo dal 1° gennaio 2025 al 31 dicembre 2025 e pari al 1,6% annuo dal 1° gennaio 2026).

Quali sono i versamenti erariali che possono essere ravveduti

I debiti erariali che possono essere oggetto di ravvedimento sono:

- saldi e acconti non versati o versati in ritardo relativi alle imposte sui redditi (Irpef/Ires);

- saldi e acconti non versati o versati in ritardo relativi all'Iva;
- saldi e acconti non versati o versati in ritardo relativi all'Irap;
- imposte sostitutive (compresa la cedolare secca);
- imposte indirette e ad altri tributi quali ad esempio le Accise.

Nulla è mutato riguardo la condizione oggettiva per fruire del ravvedimento operoso per i tributi erariali: è necessario che non vi siano, alla data di effettuazione del versamento regolarizzato con l'aggiunta di sanzione e interessi, avvenute notifiche di atti di liquidazione o di accertamento comprese le notifiche di comunicazioni di irregolarità relative ai controlli automatizzati e formali delle dichiarazioni.

Il contribuente che si trova, ad esempio, con una verifica fiscale in corso ma in un momento antecedente alla notifica del Processo verbale di constatazione, può ancora accedere all'istituto del ravvedimento operoso per regolarizzare la propria violazione.

Due casistiche di applicazione del ravvedimento operoso

ESEMPIO

1

Una impresa non versa l'Iva mensile derivante dalla liquidazione del mese di maggio, in scadenza il 16 giugno 2026. L'importo non versato è di euro 20.000. Si provvede a conteggiare il ravvedimento e ad effettuare il versamento in data 23 giugno 2026.

La sanzione è pari allo 0,0833% per ciascun giorno di ritardo, quindi pari al 0,5833%, pari a euro 116,67. Gli interessi al tasso legale sono pari a $20.000 * 7/365 * 1,6\%$, pari a euro 6,14.

Il modello F24 di euro 20.122,81 andrà così compilato, nella sezione Erario:

- codice tributo 6005 euro 20.000;
- codice tributo 8904 euro 116,67;
- codice tributo 1991 euro 6,14.

Nel caso esemplificato non vi è alcun dato da segnalare inerente il ravvedimento effettuato all'interno della LIPE del secondo trimestre, in quanto la comunicazione telematica delle liquidazioni periodiche è un adempimento indipendente dall'avvenuto versamento o meno dell'imposta.

Il mancato versamento dell'imposta sul valore aggiunto derivante dalle liquidazioni periodiche viene intercettato dall'Agenzia delle entrate generalmente 10 mesi dopo il mese di competenza nel quale l'Iva non è stata versata: da quel momento in poi, con la ricezione della PEC ai sensi dell'articolo 54-bis, D.P.R. 633/1972, non è più possibile fruire dell'istituto del ravvedimento operoso.

ESEMPIO 2

Un'impresa non versa il secondo acconto Irap in scadenza il 1° dicembre 2025. L'importo non versato è di euro 15.000 conteggiato con il metodo storico. Si provvede a conteggiare il ravvedimento solo a dichiarazione Irap predisposta in bozza e non ancora spedita dalla quale emerge un debito riferito al periodo di imposta 2025, al netto del primo acconto regolarmente versato, di euro 11.000. Si provvede a conteggiare il ravvedimento del secondo acconto Irap riconteggiato con il metodo previsionale pari a euro 11.000 in data 23 giugno 2026, di modo da inserire l'imposta ravveduta nei versamenti a titolo di acconto effettuati della dichiarazione Irap, prima della trasmissione telematica del modello.

La sanzione è pari al 3,125%, pari a euro 343,75. Gli interessi al tasso legale sono pari a $11.000 * 30/365 * 2\%$ per il 2025 e pari a $11.000 * 174/365 * 1,6\%$ per il 2026, pari complessivamente a euro 101,98.

Il modello F24 di euro 11.445,73 andrà così compilato, nella sezione Erario:

- codice tributo 3812 euro 11.000
- codice tributo 8907 euro 343,75
- codice tributo 1993 euro 101,98

L'applicazione del cumulo giuridico laddove più conveniente del cumulo materiale

Limitatamente alle violazioni commesse dal 1° settembre 2024 viene introdotta la possibilità per il contribuente di applicare la sanzione unica prevista dall'articolo 12, D.Lgs. n.472/1997. Sarà consentito applicare il ravvedimento operoso non più su ogni singola violazione bensì applicando il cumulo giuridico in relazione al singolo tributo e al singolo periodo di imposta.

Con la circolare 11/2024, l'Agenzia delle Entrate ha fornito i primi chiarimenti applicativi sul nuovo regime sanzionatorio introdotto dal D.Lgs. 87/2024. In particolare, ha precisato che:

- il ravvedimento operoso per violazioni commesse prima del 1° settembre 2024 continua a seguire le regole previgenti (sanzione base 30%), anche se il versamento avviene dopo tale data;
- il cumulo giuridico nel ravvedimento si applica per singolo tributo e singolo periodo d'imposta; non è possibile il cumulo tra tributi diversi o periodi d'imposta diversi;
- il contribuente può scegliere liberamente se applicare il cumulo giuridico o il cumulo materiale, optando per la soluzione più favorevole caso per caso.

ALTRE NOVITA' NORMATIVE ED INTERPRETATIVE

CONTRIBUTI PUBBLICI SUPERIORI A 1.000.000 EURO
Il decreto 84/2026 ha disciplinato il cosiddetto "contributo di entità significativa" a carico dello Stato, introducendo specifici obblighi di verifica e di comunicazione in capo agli organi di controllo dei soggetti beneficiari. I collegi sindacali e i soggetti incaricati della revisione legale dei conti delle imprese beneficiarie dal 1° gennaio 2025 dei contributi pubblici di ammontare superiore a euro 1.000.000 dovranno trasmettere al MEF una relazione contenente le modalità con cui sono stati utilizzati i contributi incassati. Ad oggi, si è

ancora in attesa delle disposizioni attuative che stabiliscano la scadenza per l'invio della relazione al MEF riferita ai contributi di entità significativa incassati nel 2025.

(D.P.C.M. 84 del 26/03/2026)

RESPONSABILITÀ SOLIDALE NEGLI APPALTI

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che i versamenti dei contributi e premi assicurativi in caso di inadempimento dell'affidatario possono essere versati dal committente o dalla stazione appaltante ai fini di estinguere il debito altrui. Non è però ammesso l'utilizzo di crediti erariali in compensazione da parte del soggetto che effettua il versamento, in quanto è vietato il pagamento del debito di un altro soggetto mediante compensazione di crediti propri.

(Agenzia delle entrate, FAQ del 29/4/2026)

ROTTAMAZIONE-QUINQUIES ANCHE PER DEBITI CON ENTI LOCALI

È stata introdotta l'estensione della Definizione agevolata delle cartelle (cosiddetta Rottamazione-quinquies) anche a tutti i debiti, tributari e non, con esclusione di quelli derivanti da pronunce di condanna della Corte dei conti, risultanti dai carichi affidati all'Agente della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2023 dalle Regioni e dagli enti locali. Sarà possibile presentare l'istanza di adesione alla rottamazione per tali casistiche a decorrere dal 15 settembre 2026.

(Art.10-quinquies, Legge 88/2026 di conversione del D.L. 38/2026)

5 PER MILLE

Sono pubblicati e disponibili al link <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/elenchi-ammessi-ed-esclusi2> gli elenchi dei beneficiari del 5 per mille per il periodo di imposta 2025. La quota più consistente delle risorse, oltre 378 milioni di euro, è destinata agli Enti del Terzo Settore. Alla ricerca sanitaria saranno invece destinati oltre 101 milioni di euro, mentre a quella scientifica più di 79 milioni. Seguono le Associazioni sportive dilettantistiche con oltre 21 milioni di euro, i Comuni con poco più di 17 milioni, gli Enti per la tutela dei beni culturali e paesaggistici con oltre 3,5 milioni e gli Enti gestori delle aree protette con più di 761mila euro.

(Agenzia entrate, Comunicato del 21/05/2026)

PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 GIUGNO AL 15 LUGLIO 2026

Di seguito si evidenziano i principali adempimenti 16 giugno 2026 al 15 luglio 2026, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011. Nella tabella seguente vengono proposte le scadenze ordinarie per il versamento delle imposte, che non tengono conto della proroga concessa dal D.L. 89/2026 commentata nella specifica Informativa.

VERSAMENTO SALDO IMPOSTE 2025 E PRIMO ACCONTO 2026

Persone fisiche non titolari di partita Iva – UNICA RATA

Senza maggiorazione	30 giugno
Con maggiorazione dello 0,4%	30 luglio
Persone fisiche non titolari di partita Iva – PAGAMENTO RATEALE a partire dal 30 giugno	
1° rata	30 giugno
2° rata con interessi	16 luglio
3° rata con interessi	20 agosto
4° rata con interessi	16 settembre
5° rata con interessi	16 ottobre
6° rata con interessi	16 novembre
7° rata con interessi	16 dicembre
Persone fisiche titolari di partita Iva – UNICA RATA	
Senza maggiorazione	30 giugno
Con maggiorazione dello 0,4%	30 luglio
Persone fisiche titolari di partita Iva – PAGAMENTO RATEALE a partire dal 30 giugno	
1° rata	30 giugno
2° rata con interessi	16 luglio
3° rata con interessi	20 agosto
4° rata con interessi	16 settembre
5° rata con interessi	16 ottobre
6° rata con interessi	16 novembre
7° rata con interessi	16 dicembre
Società di persone e associazioni di cui all'articolo 5, Tuir	
senza maggiorazione	30 giugno

con maggiorazione	30 luglio
Società di capitali – senza maggiorazione	
Bilancio approvato entro il 30/4/2026	30 giugno
Bilancio approvato entro 180 giorni dalla chiusura del bilancio	31 luglio
Bilancio non approvato	31 luglio
Società di capitali – con maggiorazione	
Bilancio approvato entro il 30/4/2026	30 luglio
Bilancio approvato entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio	31 agosto
Bilancio non approvato	31 agosto
VERSAMENTO SECONDO ACCONTO IMPOSTE 2026	
Per tutti	30 novembre

martedì 16 giugno

Versamenti Iva mensili

Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di maggio. I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.

Versamento dei contributi Inps

Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di maggio, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

Versamento delle ritenute alla fonte

Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese di maggio:

- sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;
- sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;
- sui redditi di lavoro autonomo;

- sulle provvigioni;
- sui redditi di capitale;
- sui redditi diversi;
- sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia.

Versamento ritenute da parte condomini

Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese di maggio riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.

ACCISE – Versamento imposta

Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese di maggio.

IMU – Versamento acconto 2026

Versamento da parte dei soggetti obbligati dell'acconto dell'Imposta Municipale Unica dovuta per il 2026.

ACCISE – Versamento imposta

Scade il termine per il pagamento dell'accisa su gasolio e benzina immessi in consumo nel mese di maggio.

giovedì 25 giugno

Presentazione elenchi Intrastat mensili

Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente.

martedì 30 giugno

Dichiarazione IMU

Scadenza per la trasmissione al comune territorialmente competente delle variazioni rilevanti ai fini del conteggio dell'imposta su fabbricati e terreni per il periodo di imposta 2025.

Diritto annuale CCIAA

Scadenza del versamento dovuto per l'anno 2026 alla Camera di Commercio territorialmente competente.

Presentazione elenchi Intra 12 mensili

Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di aprile.

Presentazione del modello Uniemens Individuale

Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di maggio.

mercoledì 15 luglio

Registrazioni contabili

Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.

Fatturazione differita

Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.

Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche

Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.

Cordiali saluti

F. Cignolini