

Circolare del mese di Gennaio - novità

05/2026

Febbraio 2026

GENNAIO 2026: NOVITÀ 3

1	Enti non commerciali - Recupero dell'ICI riferita al periodo 2006-2011 - Provvedimenti attuativi	3
2	Concordato preventivo biennale - Cessazione della pluralità dei soci - Superamento della soglia per dichiarazioni integrative	4
3	Crediti d'imposta per investimenti nella ZES Unica per il Mezzogiorno e nelle zone logistiche semplificate - Proroga per il 2026, 2027 e 2028 - Approvazione dei modelli di comunicazione	5
4	Credito d'imposta per investimenti transizione 5.0 - Modalità di utilizzo per l'importo residuo al 31.12.2025	6
5	Credito d'imposta per investimenti transizione 5.0 - Istanze presentate dopo l'esaurimento dei fondi - Comunicazioni di completamento entro il 28.2.2026	7
6	Credito d'imposta per investimenti 4.0 - Investimenti ultimati al 31.12.2025 - Comunicazioni di completamento - Proroga al 31.3.2026	7
7	Credito d'imposta per investimenti 4.0 - Utilizzo in compensazione - Modalità di compilazione del modello F24	7
8	Cumulo tra la "Tremonti ambientale" e gli incentivi in conto energia - Nuova sanatoria della L. 182/2025 - Istanze entro il 9.3.2026	8
9	Interventi di efficienza energetica - Operatività del portale ENEA per il 2026	9
10	Acquisto di <i>bonus</i> edilizi a un valore inferiore a quello nominale - Disciplina ai fini del reddito di lavoro autonomo	9
11	<i>Bonus</i> per i lavoratori dipendenti introdotto dalla legge di bilancio 2025 - Determinazione dell'importo spettante - Individuazione dei giorni di lavoro	10
12	Redditi di lavoro dipendente - Nuove imposte sostitutive per il 2026 - Versamento con il modello F24 - Codici tributo e modalità	11
13	<i>Fringe benefit</i> per autoveicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti - Importo trattenuto eccedente il valore convenzionale - Tassazione	14
14	Contributi di assistenza sanitaria integrativa - Regime di non concorrenza al reddito di lavoro dipendente - Chiarimenti	14
15	Retribuzioni convenzionali - Deducibilità dei contributi previdenziali versati all'estero	14
16	Deroga pattizia sul lavoro da remoto dei frontalieri - Ratifica dell'Accordo a regime tra Italia e Svizzera	15
17	Regime degli impatriati - Frontalieri e <i>smart working</i> - Chiarimenti	15
18	Diritto d'autore - Incasso da parte di un terzo	16
19	Navi destinate alla pesca professionale - Esclusione dall'obbligo di stipula delle polizze catastrofali	16
20	Acquisti oggetto di incentivi pubblici alle attività produttive - Integrazione della fattura elettronica con il codice unico di progetto - Attivazione del servizio <i>web</i>	17
21	Imposta di bollo relativa ai contratti di appalto pubblico - Ulteriori chiarimenti	18
22	Accordo di cessazione della partecipazione in un'associazione professionale - Obblighi di registrazione	18

23 Gruppi di acquisto solidale - Distribuzione di beni agli associati - Esclusione da IVA	19
24 Ritardi nei pagamenti - Individuazione dei tassi “legali” di mora applicabili al primo semestre 2026	19

ENTI NON COMMERCIALI - RECUPERO DELL'ICI RIFERITA AL PERIODO 2006-2011 - PROVVEDIMENTI ATTUATIVI

L'art. 16-*bis* del DL 131/2024 ha definito la disciplina per il recupero dell'aiuto di Stato illegittimo correlato all'esenzione dall'ICI fruita, nel periodo dal 2006 al 2011, dagli enti non commerciali (ENC) che hanno esercitato le loro attività istituzionali con modalità tuttavia commerciali, ai sensi dell'art. 7 co. 1 lett. i) del DLgs. 504/92.

Per l'attuazione di tale disciplina, con:

- il DPCM 23.12.2025 è stato definito il calendario degli adempimenti prescritti;
- il DM 27.1.2026 è stato adottato l'apposito modello dichiarativo, nonché le relative istruzioni.

1.1 ADEMPIMENTI PRESCRITTI

Gli enti non commerciali per i quali ricorrono le condizioni individuate dall'art. 16-*bis* del DL 131/2024:

- entro il 31.3.2026, devono presentare l'apposita dichiarazione per il recupero dell'ICI riferita agli anni dal 2006 al 2011;
- entro il 30.4.2026, devono versare le somme relative al recupero (salvo che sussistano le condizioni di esonero dal versamento, ai sensi dell'art. 16-*bis* co. 2 del DL 131/2024).

1.2 SOGGETTI TENUTI AGLI ADEMPIMENTI

La procedura di recupero viene limitata agli enti non commerciali che, in almeno uno degli anni 2012 e 2013:

- hanno presentato la dichiarazione IMU/TASI ENC indicando un'imposta superiore a 50.000,00 euro annui;
- o che, comunque, sono stati chiamati a versare (anche a seguito di accertamento dei Comuni) un importo superiore a 50.000,00 euro annui per le medesime imposte ed annualità.

Enti esonerati dal versamento

Nella dichiarazione vanno segnalate le eventuali fattispecie di esonero dal versamento dell'ICI oggetto di recupero, individuate dall'art. 16-*bis* co. 2 del DL 131/2024.

Vi è l'esonero dal versamento, anzitutto, se sono stati rispettati le condizioni e i limiti dei regolamenti "*de minimis*" in vigore nell'anno cui si riferisce l'ICI da recuperare. Il limite "*de minimis*" è pari, in generale, a:

- 100.000,00 euro nell'arco di un triennio ai sensi del regolamento della Commissione europea 12.1.2001 n. 69, che si applica fino al 31.12.2006;
- 200.000,00 euro nell'arco di un triennio ai sensi del regolamento della Commissione europea 15.12.2006 n. 1998, in vigore nel periodo 2007-2011.

Per le attività riconducibili all'ambito dei servizi di interesse economico generale (SIEG), la soglia "*de minimis*" è innalzata a 500.000,00 euro nell'arco di un triennio (regolamento Commissione europea 25.4.2012 n. 360).

Per semplificare il riscontro, le istruzioni alla dichiarazione approvate con il DM 27.1.2026 precisano che, in ogni caso, è possibile confrontare l'importo da recuperare nella singola annualità con la frazione "*de minimis*" riferita a un singolo anno (ad esempio, in caso di SIEG, pari a 166.666,00 euro, ossia 500.000,00 / 3).

Inoltre, il versamento non è dovuto se l'ente non commerciale rientra in un regime di aiuto autorizzato o esente da notifica: in questo caso, nella dichiarazione va riportato il numero e l'anno di autorizzazione del regime SA (*State aid*) reperibile al link <https://competition-cases.ec.europa.eu>.

1.3 DICHIARAZIONE PER IL RECUPERO DELL'ICI PER IL 2006-2011

La dichiarazione per il recupero dell'ICI per il 2006-2011:

- va presentata con i servizi telematici Entratel o Fisconline (anche tramite un intermediario abilitato di cui all'art. 3 co. 3 del DPR 322/98);
- è unica per tutti gli immobili posseduti sul territorio nazionale nel corso del periodo 2006-2011.

1.4 DETERMINAZIONE DELL'ICI OGGETTO DI RECUPERO

Nella dichiarazione vanno indicate le somme oggetto di recupero dell'ICI (che corrispondono all'esenzione dell'ICI fruita in violazione della disciplina sugli aiuti di Stato).

Tale importo va determinato adottando una regola "ibrida", in quanto:

- per un verso va applicata la disciplina dell'IMU vigente nell'anno 2013 (tenendo conto, tra l'altro, delle modifiche apportate dall'art. 91-*bis* co. 1 del DL 1/2012 e dal DM 200/2012, che hanno circoscritto l'esenzione in esame agli ENC che svolgono le attività istituzionali con modalità non commerciali);
- tuttavia, la base imponibile, i moltiplicatori e l'aliquota da applicare sono quelli relativi all'anno cui si riferisce l'ICI recuperata (se non è individuabile l'aliquota stabilita per tale anno, si applica l'aliquota media del 5,5 per mille).

Dalla somma così determinata va detratta l'ICI eventualmente già versata dall'ENC, con riferimento allo stesso Comune e anno oggetto di recupero.

Calcolo degli interessi

All'importo oggetto di recupero dell'ICI devono poi essere applicati gli interessi, che vanno calcolati:

- secondo la disciplina unionale richiamata dall'art. 2 del DPCM 23.12.2025;
- utilizzando l'applicazione *web* disponibile sul sito del Dipartimento delle Finanze al link <https://www.finanze.gov.it/it/fiscalita/fiscalita-regionale-e-locale/recupero-ici-enti-non-commerciali>.

Gli interessi decorrono dalla data in cui l'aiuto è divenuto disponibile per il beneficiario fino:

- alla data di presentazione della dichiarazione;
- oppure, in caso di rateazione del versamento, fino al 31.3.2026 (o alla successiva data di presentazione della dichiarazione tardiva).

1.5 VERSAMENTO DELL'ICI OGGETTO DI RECUPERO

Al di fuori delle fattispecie di esenzione sopra individuate, gli ENC tenuti a presentare la dichiarazione devono versare l'ICI oggetto di recupero (integrato dei correlati interessi):

- entro il 30.4.2026;
- nei confronti dei Comuni dove sono ubicati gli immobili oggetto del recupero;
- secondo le disposizioni dell'art. 17 del DLgs. 241/97 (modello F24) e con le modalità che saranno stabilite da una risoluzione dell'Agenzia delle Entrate.

Rateizzazione

Se le somme oggetto di recupero (comprehensive di interessi) sono superiori a 100.000,00 euro, è possibile rateizzare i versamenti in quattro quote trimestrali di pari importo: tale scelta va specificata nella dichiarazione.

1.6 REGIME SANZIONATORIO

Sotto il profilo sanzionatorio, in caso di:

- omessa presentazione della dichiarazione di recupero, si applica la sanzione amministrativa del 100% dell'importo non versato, con un minimo di 50,00 euro;
- dichiarazione presentata ma infedele, si applica la sanzione amministrativa del 40% del tributo non versato, con un minimo di 50,00 euro;

- versamento di un importo inferiore a quanto dichiarato, si applica la sanzione di cui all'art. 13 del DLgs. 471/97.

2 CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE - CESSAZIONE DELLA PLURALITÀ DEI SOCI - SUPERAMENTO DELLA SOGLIA PER DICHIARAZIONI INTEGRATIVE

Con due FAQ del 7.1.2026 in tema di concordato preventivo biennale (CPB), l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che:

- la trasformazione atipica da società di persone a impresa individuale, conseguente alla mancata ricostituzione della pluralità dei soci, comporta la cessazione del concordato preventivo biennale, a partire dal periodo d'imposta in cui tale evento si verifica;
- segue* • il calcolo della soglia del 30% ai fini della decadenza dal CPB in caso di presentazione di dichiarazione integrativa deve essere effettuato considerando il reddito concordato originariamente accettato.

2.1 TRASFORMAZIONE DA SOCIETÀ DI PERSONE A IMPRESA INDIVIDUALE

Il caso oggetto di indagine riguardava una società in nome collettivo composta da due soci, che nel 2024 aveva aderito al CPB 2024-2025; in seguito alla cessione delle quote di un socio, nel mese di settembre 2025 la società si trasformava in impresa individuale, con apertura di una nuova partita IVA.

Il contribuente solleva quindi qualche dubbio sulla possibilità di continuare ad applicare il CPB anche per il 2025, in base alla causa di cessazione di cui alla lett. b) dell'art. 21 co. 1 del DLgs. 13/2024 (cessazione dell'attività).

Nell'esaminare la casistica l'Agenzia si concentra sulla diversa ipotesi di cessazione di cui all'art. 21 co. 1 lett. b-ter) del DLgs. 13/2024; richiamando la circ. 17.9.2024 n. 18, viene precisato che le modifiche sostanziali della soggettività di coloro che hanno aderito al CPB portano alla cessazione del CPB, considerato che la proposta è riferita a una realtà economica diversa da quella risultante in esito alle operazioni straordinarie.

Effetti sul CPB

Tra le citate modifiche sostanziali, l'Agenzia delle Entrate fa rientrare anche quella del caso di specie, in cui in una società di persone viene meno la pluralità dei soci e l'attività viene proseguita solo dal socio superstite, attraverso l'apertura di nuova partita IVA; *“la trasformazione «atipica» da società di persone a impresa individuale, implica lo scioglimento della società e, quindi, si è di fronte ad una situazione di cessazione del CPB nella seconda annualità concordata”*.

2.2 DETERMINAZIONE DELLA SOGLIA DEL 30% AI FINI DELLA DECADENZA DAL CPB

L'Agenzia delle Entrate ha inoltre fornito alcune indicazioni in merito alle corrette modalità di calcolo della soglia del 30%, da effettuare per verificare la presenza di alcune cause di decadenza dal concordato preventivo biennale.

In merito, si ricorda che, con la circ. 17.9.2024 n. 18, era stato chiarito che *“affinché le integrazioni o le modifiche delle dichiarazioni dei redditi, ovvero l'indicazione di dati non corrispondenti a quelli comunicati ai fini della definizione della proposta di CPB, siano rilevanti per determinare la decadenza dallo stesso CPB, è necessario che gli stessi determinino un minor reddito o valore netto della produzione oggetto del concordato per un importo superiore al 30 per cento”*.

L'Agenzia delle Entrate conferma che il calcolo della soglia del 30% deve essere effettuato considerando il reddito concordato originariamente accettato, proponendo il seguente esempio numerico.

Esempio

Si consideri un contribuente che accetta un reddito pari a 150, calcolato sulla base dei dati indicati nella dichiarazione dei redditi originaria, con successiva presentazione di una dichiarazione integrativa.

Considerato che il reddito concordato proposto sulla base dei dati corretti indicati nella dichiarazione integrativa sarebbe stato pari a 200, si verifica la decadenza dal CPB; la soglia del 30% è infatti pari a 45 ($150 \times 30\%$), mentre lo scostamento tra reddito concordato originario e reddito concordato corretto è pari a 50 ($200 - 150$).

3 CREDITI D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI NELLA ZES UNICA PER IL MEZZOGIORNO E NELLE ZONE LOGISTICHE SEMPLIFICATE - PROROGA PER IL 2026, 2027 E 2028 - APPROVAZIONE DEI MODELLI DI COMUNICAZIONE

Con i provv. 30.1.2026 n. 3882 e 3873, l'Agenzia delle Entrate ha approvato i modelli di comunicazione e le relative istruzioni per i crediti d'imposta relativi ad investimenti nella zona economica speciale (ZES) Unica per il Mezzogiorno e nelle zone logistiche semplificate (ZLS), prorogati per gli anni 2026, 2027 e 2028 dalla L. 30.12.2025 n. 199 (legge di bilancio 2026), definendone anche le modalità e i termini di trasmissione.

3.1 CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI NELLA ZES UNICA PER IL MEZZOGIORNO

Con riferimento al credito d'imposta per investimenti nella ZES Unica per il Mezzogiorno ai sensi dell'art. 16 del DL 124/2023, prorogato per gli investimenti realizzati dal 1° gennaio al 31 dicembre degli anni 2026, 2027 e 2028 dall'art. 1 co. 438 - 443 della L. 199/2025, con il provv. Agenzia delle Entrate 30.1.2026 n. 3882 è stato disposto che deve essere presentata in via telematica all'Agenzia stessa una prima comunicazione:

- dal 31.3.2026 al 30.5.2026, con l'ammontare delle spese ammissibili che si prevede di sostenere dall'1.1.2026 al 31.12.2026;
- dal 31.3.2027 al 30.5.2027, con l'ammontare delle spese ammissibili che si prevede di sostenere dall'1.1.2027 al 31.12.2027;
- dal 31.3.2028 al 30.5.2028, con l'ammontare delle spese ammissibili che si prevede di sostenere dall'1.1.2028 al 31.12.2028.

Successivamente, a pena di decadenza dall'agevolazione, i soggetti che hanno presentato la comunicazione originaria nei suddetti termini dovranno inviare in via telematica all'Agenzia delle Entrate una comunicazione integrativa:

- dal 3.1.2027 al 17.1.2027, per attestare l'avvenuta realizzazione degli investimenti 2026;
- dal 3.1.2028 al 17.1.2028, per attestare l'avvenuta realizzazione degli investimenti 2027;
- dal 3.1.2029 al 17.1.2029, per attestare l'avvenuta realizzazione degli investimenti 2028.

La trasmissione telematica delle suddette comunicazioni deve essere effettuata esclusivamente utilizzando il *software* disponibile sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

3.2 CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI NELLE ZONE LOGISTICHE SEMPLIFICATE

In merito al credito d'imposta per investimenti nelle zone logistiche semplificate (ZLS) ai sensi dell'art. 13 del DL 60/2024, anch'esso prorogato per gli investimenti realizzati dal 1° gennaio al 31 dicembre degli anni 2026, 2027 e 2028 dall'art. 1 co. 444 - 447 della L. 199/2025, con il provv. Agenzia delle Entrate 30.1.2026 n. 3873 è stato disposto che deve essere presentata in via telematica all'Agenzia stessa una prima comunicazione:

- dal 31.3.2026 al 30.5.2026, con l'ammontare delle spese ammissibili che si prevede di sostenere dall'1.1.2026 al 31.12.2026;
- dal 31.3.2027 al 30.5.2027, con l'ammontare delle spese ammissibili che si prevede di sostenere dall'1.1.2027 al 31.12.2027;
- dal 31.3.2028 al 30.5.2028, con l'ammontare delle spese ammissibili che si prevede di sostenere dall'1.1.2028 al 31.12.2028.

Successivamente, a pena di decadenza dall'agevolazione, i soggetti che hanno presentato la comunicazione originaria nei suddetti termini dovranno inviare in via telematica all'Agenzia delle Entrate una comunicazione integrativa:

- dal 3.1.2027 al 17.1.2027, per attestare l'avvenuta realizzazione degli investimenti 2026;
- dal 3.1.2028 al 17.1.2028, per attestare l'avvenuta realizzazione degli investimenti 2027;
- dal 3.1.2029 al 17.1.2029, per attestare l'avvenuta realizzazione degli investimenti 2028.

La trasmissione telematica delle suddette comunicazioni deve essere effettuata esclusivamente utilizzando il *software* disponibile sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

4 CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI TRANSIZIONE 5.0 - MODALITÀ DI UTILIZZO PER L'IMPORTO RESIDUO AL 31.12.2025

Con la ris. 12.1.2026 n. 1, l'Agenzia delle Entrate ha fornito indicazioni ai fini della fruizione del credito d'imposta transizione 5.0, di cui all'art. 38 del DL 19/2024, residuo al 31.12.2025.

4.1 CREDITO D'IMPOSTA RESIDUO AL 31.12.2025

Il credito d'imposta residuo al 31.12.2025 è suddiviso in cinque quote annuali di pari importo riferite agli anni dal 2026 al 2030, visibili nel cassetto fiscale, accessibile dall'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

L'importo annuo è utilizzato in compensazione mediante il modello F24, indicando:

- il codice tributo "7072";
- quale anno di riferimento, nel formato "AAAA", l'anno dal quale è utilizzabile in compensazione la quota annuale del credito derivante dalla suddetta ripartizione, come indicato nel cassetto fiscale.

4.2 CONTROLLI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In fase di elaborazione dei modelli F24, l'Agenzia delle Entrate effettua controlli automatizzati per verificare che l'ammontare dei crediti utilizzati in compensazione da ciascun soggetto non ecceda l'importo della quota disponibile per ciascuna annualità, pena lo scarto del modello F24.

Lo scarto è comunicato al soggetto che ha trasmesso il modello F24 tramite apposita ricevuta, consultabile mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.

5 CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI TRANSIZIONE 5.0 - ISTANZE PRESENTATE DOPO L'ESAURIMENTO DEI FONDI - COMUNICAZIONI DI COMPLETAMENTO ENTRO IL 28.2.2026

Con il comunicato GSE 28.1.2026, è stato reso noto che le imprese che in data successiva al 6.11.2025 (quindi successivamente all'esaurimento delle risorse disponibili) hanno presentato istanze risultate rispondenti tecnicamente ai requisiti di ammissibilità previsti per il credito d'imposta transizione 5.0 di cui all'art. 38 del DL 19/2024, possono inviare le successive comunicazioni:

- tramite la piattaforma informatica del GSE;
- dalle ore 12.00 del 30.1.2026 al 28.2.2026.

In particolare, l'impresa è tenuta ad inserire sulla piattaforma informatica l'apposita comunicazione di completamento, contenente le informazioni necessarie ad individuare il progetto di innovazione completato, entro il 28.2.2026.

Viene inoltre precisato che *"l'eventuale avanzamento delle suddette istanze non implica, a oggi, il conseguente riconoscimento del credito di imposta utilizzabile in compensazione"*.

6 CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI 4.0 - INVESTIMENTI ULTIMATI AL 31.12.2025 - COMUNICAZIONI DI COMPLETAMENTO - PROROGA AL 31.3.2026

Con il DM 28.1.2026, pubblicato sul sito del Ministero delle Imprese e del *made in Italy* (MIMIT) il 29.1.2026, intervenendo sull'art. 2 co. 4 del DM 15.5.2025, è stato prorogato dal 31.1.2026 al 31.3.2026 il termine di presentazione delle comunicazioni di completamento per gli investimenti 4.0 effettuati entro il 31.12.2025 ammissibili al credito d'imposta.

Il relativo comunicato del MIMIT ha precisato che:

- le imprese che hanno già prenotato e confermato le risorse e che non hanno ancora completato la procedura hanno tempo fino al 31.3.2026 per presentare la comunicazione di completamento;
- le imprese che hanno ricevuto da parte del GSE la comunicazione di nuova disponibilità di risorse devono presentare la comunicazione di conferma entro 30 giorni dalla ricezione della suddetta comunicazione e conseguentemente la comunicazione di completamento entro il 31.3.2026.

7 CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI 4.0 - UTILIZZO IN COMPENSAZIONE - MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEL MODELLO F24

L'Agenzia delle Entrate, rispondendo ad alcune FAQ del 29.1.2026, ha fornito specifiche indicazioni per la corretta compilazione del modello F24 ai fini dell'utilizzo in compensazione del credito d'imposta per investimenti 4.0.

7.1 INVESTIMENTI COMPLETATI NEL 2024

segue

Nel caso di investimenti completati nel 2024, se nella comunicazione al MIMIT/GSE l'impresa ha indicato il 2024 quale anno di completamento degli investimenti e nel 2024 è stata fruita la prima quota del credito, per fruire della seconda quota a partire dal 2025 e della terza quota a partire dal 2026 nel modello F24 dovrà essere indicato il codice tributo "6936" e come anno di riferimento sempre il 2024 (anno di completamento).

La quota annuale può essere fruita anche in anni successivi a quello dal quale può essere utilizzata.

7.2 INVESTIMENTI COMPLETATI NEL 2025

In riferimento agli investimenti ultimati nel 2025:

- nel caso in cui sia stato effettuato un investimento in beni strumentali 4.0 pagando acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione prima del 31.12.2024 con relativo ordine accettato dal venditore e l'investimento sia stato completato nel 2025, se nella comunicazione al MIMIT/GSE l'impresa ha indicato il 2025 quale anno di completamento degli investimenti, con fruizione della prima quota nel 2025, per fruire della seconda quota a partire dal 2026 e della terza quota a partire dal 2027 dovrà indicare nel modello F24 il codice tributo "6936" e come anno di riferimento sempre il 2025 (anno di completamento);
- se invece sono stati effettuati pagamenti di acconti in misura inferiore al 20% del costo di acquisizione prima del 31.12.2024 e/o il relativo ordine non è stato accettato dal venditore, nel modello F24 deve essere indicato come anno di riferimento sempre l'anno di completamento 2025, anche quando si fruisce delle quote di credito negli anni successivi, ma il codice tributo da utilizzare è "7077". Le medesime modalità di compilazione sono previste nel caso di investimenti iniziati e completati nel 2025.

7.3 INVESTIMENTI COMPLETATI NEL 2026

Con riferimento agli investimenti completati nel 2026, se prima del 31.12.2025 sono stati pagati acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione e il relativo ordine è stato accettato dal venditore e se l'investimento è completato entro il 30.6.2026, si può fruire della prima quota già nel 2026 e della seconda e terza quota rispettivamente a partire dal 2027 e dal 2028, fermo restando che la quota annuale può essere fruita anche in anni successivi a quello dal quale può essere utilizzata. In tal caso, nel modello F24 va utilizzato il codice tributo "7077" e deve essere indicato come anno di riferimento sempre l'anno di completamento comunicato al MIMIT/GSE, in questo caso il 2026, e lo stesso anno 2026 va indicato anche quando si fruisce delle quote di credito negli anni successivi.

Se però prima del 31.12.2025 gli acconti sono pagati in misura inferiore al 20% del costo di acquisizione e/o il relativo ordine non è stato accettato dal venditore, oppure il completamento dell'investimento avviene oltre il 30.6.2026, non si può fruire del credito d'imposta.

8 CUMULO TRA LA "TREMONTI AMBIENTALE" E GLI INCENTIVI IN CONTO ENERGIA - NUOVA SANATORIA DELLA L. 182/2025 - ISTANZE ENTRO IL 9.3.2026

Il GSE, con comunicato 16.1.2026, ha reso noto la pubblicazione delle linee guida e dei modelli da utilizzare per la nuova sanatoria introdotta dall'art. 43 della L. 182/2025 in relazione al cumulo della detassazione per investimenti ambientali (c.d. "Tremonti ambientale" di cui all'art. 6 co. 13-19 della L. 388/2000) e del terzo, quarto e quinto conto energia (di cui ai decreti ministeriali 6.8.2010, 5.5.2011 e 5.7.2012).

L'istanza deve essere:

- redatta compilando la specifica modulistica;
- trasmessa, entro il termine perentorio del 9.3.2026, a mezzo PEC all'indirizzo *tremonti.ambiente@pec.gse.it*, indicando nell'oggetto la dicitura "Impianto FTV n. _____: istanza ai sensi dell'art. 43, comma 1, della Legge 182/2025".

All'istanza dovranno essere allegati:

- copia del documento di identità in corso di validità del soggetto richiedente;
- attestazione asseverata da un professionista abilitato e indipendente rispetto al soggetto richiedente, dell'importo da compensare, corrispondente al beneficio fiscale fruito ai sensi dell'art. 6 co. 13-19 della L. 388/2000, quantificato in termini di effettivo risparmio d'imposta.

9 INTERVENTI DI EFFICIENZA ENERGETICA - OPERATIVITÀ DEL PORTALE ENEA PER IL 2026

Con un proprio comunicato, l'ENEA ha reso noto che, a partire dal 22.1.2026, è operativo il portale telematico aggiornato, per trasmettere i dati relativi agli interventi di efficienza energetica riferiti all'anno 2026.

9.1 MODALITÀ DI INVIO DEI DATI

Al portale telematico dell'ENEA (presente al link <https://bonusfiscali.enea.it>) si accede autenticandosi tramite SPID o carta di identità elettronica (CIE).

In particolare, vanno trasmessi mediante:

- la sezione "Ecobonus", i dati relativi agli interventi di riqualificazione energetica agevolati con la detrazione IRPEF/IRES di cui agli artt. 1 co. 344 - 349 della L. 296/2006 e 14 del DL 63/2013;
- la sezione "Bonus Casa", i dati relativi agli interventi di risparmio energetico e/o utilizzo di fonti rinnovabili agevolati con la detrazione IRPEF per recupero del patrimonio edilizio di cui all'art. 16-bis del TUIR.

Soggetti obbligati alla trasmissione

La comunicazione all'ENEA deve essere trasmessa:

- dal contribuente che intende avvalersi della detrazione fiscale;
- in alternativa, dall'intermediario (tecnico, amministratore di condominio, ecc.).

9.2 TERMINE DI INVIO DEI DATI

I dati relativi agli interventi di efficienza energetica vanno trasmessi all'ENEA entro 90 giorni dalla data di ultimazione dei lavori.

In deroga a tale regola generale, i 90 giorni per la comunicazione all'ENEA decorrono invece dal 22.1.2026 (data di attivazione del portale), anziché dall'ultimazione dei lavori, per:

- gli interventi conclusi tra l'1.1.2026 e il 22.1.2026 (quindi, conclusi nel periodo antecedente all'operatività del portale ENEA);
- i lavori conclusi nel 2025, ma con parte delle spese da detrarre sostenute nel 2026.

Nei suddetti casi, in base al regime transitorio, il termine di comunicazione all'ENEA scade quindi il 22.4.2026.

10 ACQUISTO DI **BONUS** EDILIZI A UN VALORE INFERIORE A QUELLO NOMINALE - DISCIPLINA AI FINI DEL REDDITO DI LAVORO AUTONOMO

Con la risposta a interpello 16.1.2026 n. 6, l'Agenzia delle Entrate è tornata ad occuparsi della disciplina applicabile, ai fini della formazione del reddito di lavoro autonomo derivante dall'esercizio di arti e professioni, all'acquisto di crediti d'imposta originati da *bonus* edilizi (ai sensi dell'art. 121 del DL 34/2020) ad un valore inferiore a quello nominale.

10.1 QUADRO NORMATIVO

Per effetto della riforma operata dal DLgs. 192/2024, è stato introdotto il c.d. "principio di onnicomprensività", in base al quale il reddito di lavoro autonomo è costituito dalla differenza tra (art. 54 co. 1 del TUIR):

- tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo di imposta in relazione all'attività artistica o professionale;
- l'ammontare delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività.

Decorrenza

Il principio di onnicomprensività si applica per la determinazione dei redditi di lavoro autonomo prodotti a partire dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2024, vale a dire dal 2024 per i soggetti "solari" (art. 6 co. 1 del DLgs. 192/2024).

10.2 RILEVANZA REDDITUALE

In base al citato principio, l'Agenzia ribadisce che sia il valore nominale del credito di imposta, sia il relativo costo di acquisto concorrono alla determinazione del reddito di lavoro autonomo.

segue In particolare, tenuto conto del principio di cassa, secondo l'Agenzia:

- il costo d'acquisto è deducibile nel periodo d'imposta del relativo sostenimento;
- il valore nominale è imponible nel periodo d'imposta in cui il credito viene compensato nel modello F24 o, in caso di compensazione su un arco temporale pluriennale – ove ciò sia consentito – nei periodi d'imposta in cui ha luogo la compensazione.

10.3 RILEVANZA AI FINI IRAP

L'Amministrazione finanziaria precisa che tali componenti reddituali concorrono anche alla determinazione della base imponible IRAP (ai sensi dell'art. 8 del DLgs. 446/97), ove l'acquisto sia operato da uno studio associato o da un'associazione tra professionisti (dal 2022 le persone fisiche sono escluse *ex lege* dal tributo).

10.4 ESCLUSIONE DEI CREDITI D'IMPOSTA ACQUISTATI PRIMA DEL 2024

Tenuto conto che il suddetto principio di onnicomprensività si applica dal 2024, secondo l'Agenzia i crediti d'imposta acquistati fino al 31.12.2023 non assumono rilevanza reddituale (nello stesso senso, anche le risposte fornite nel Videoforum Italia Oggi 26.1.2026). Pertanto, le relative quote utilizzate in compensazione non sono da assoggettare a tassazione, né ai fini IRPEF né ai fini IRAP.

11 BONUS PER I LAVORATORI DIPENDENTI INTRODOTTO DALLA LEGGE DI BILANCIO 2025 - DETERMINAZIONE DELL'IMPORTO SPETTANTE - INDIVIDUAZIONE DEI GIORNI DI LAVORO

Con la risposta a interpello 16.1.2026 n. 7, l'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori chiarimenti per il riconoscimento ai lavoratori dipendenti del *bonus* introdotto dall'art. 1 co. 4 - 9 della L. 30.12.2024 n. 207 (legge di bilancio 2025), che integrano la precedente circ. 16.5.2025 n. 4.

11.1 NUOVO BONUS PER I LAVORATORI DIPENDENTI

Ai fini della riduzione del c.d. "cuneo fiscale", l'art. 1 co. 4 - 9 della L. 207/2024 ha infatti introdotto, a partire dal 2025:

- un *bonus* (o somma), per chi ha un reddito complessivo non superiore a 20.000,00 euro, che non concorre alla formazione del reddito;
- in favore dei lavoratori titolari di redditi di lavoro dipendente di cui all'art. 49 del TUIR (con esclusione dei redditi da pensione di ogni genere e gli assegni ad esse equiparati).

Il *bonus* si determina applicando al reddito di lavoro dipendente la percentuale del:

- 7,1%, se il reddito di lavoro dipendente non è superiore a 8.500,00 euro;
- 5,3%, se il reddito di lavoro dipendente è superiore a 8.500,00 euro ma non a 15.000,00 euro;
- 4,8%, se il reddito di lavoro dipendente è superiore a 15.000,00 euro e fino a 20.000,00 euro.

11.2 INDIVIDUAZIONE DELLA PERCENTUALE APPLICABILE

L'art. 1 co. 5 della L. 207/2024 stabilisce che, ai soli fini dell'individuazione della percentuale applicabile, il reddito di lavoro dipendente è rapportato all'intero anno.

L'Agenzia delle Entrate, con la circ. 16.5.2025 n. 4 (§ 1.2), ha quindi chiarito che, nel caso in cui un contribuente abbia lavorato per una parte dell'anno, per determinare la somma spettante occorre:

- calcolare il reddito di lavoro dipendente che lo stesso avrebbe percepito se avesse lavorato per l'intero anno (reddito annuale teorico);
- determinare la corrispondente percentuale con riferimento al reddito annuale teorico;
- applicare detta percentuale al reddito di lavoro dipendente effettivamente percepito nell'anno.

Nella determinazione del "reddito annuale teorico", secondo quanto indicato nella suddetta circolare, occorre prendere in considerazione i "giorni di lavoro dipendente".

segue Ad esempio, in presenza di un contratto di lavoro dipendente dall'1.9.2025 al 31.12.2025 (122 giorni di lavoro dipendente), per il quale il lavoratore percepisce una retribuzione complessiva di 5.000,00 euro, il reddito annuale teorico è pari a 14.959,02 euro (5.000,00 / 122 x 365), a cui corrisponde un *bonus* di 265,00 euro (5.000,00 x 5,3%).

11.3 DETERMINAZIONE DEI GIORNI DI LAVORO DIPENDENTE

Ai fini del suddetto conteggio, si pone quindi il problema se vadano considerati i giorni in cui il dipendente, pur risultando formalmente in forza in azienda, non percepisca una

retribuzione per determinate giornate dell'anno a causa di assenze non retribuite, aspettative, permessi non retribuiti, sospensioni dal lavoro senza corresponsione di alcun emolumento, ecc., fino al limite di una totale assenza di giorni lavorati nell'anno.

Con la risposta a interpello 7/2026, l'Agenzia delle Entrate, richiamando quanto precisato nella precedente circ. 18.2.2022 n. 4 in relazione al riconoscimento delle detrazioni per lavoro dipendente di cui all'art. 13 del TUIR (anch'esse rapportate al periodo di lavoro nell'anno), ha chiarito che anche per il riconoscimento del *bonus* introdotto dalla legge di bilancio 2025 rilevano solo i giorni per i quali è stata percepita una retribuzione.

Pertanto, anche ai fini del calcolo della "retribuzione teorica annuale" per il riconoscimento del *bonus* di cui all'art. 1 co. 4-5 della L. 207/2024, i "giorni di lavoro dipendente" da considerare devono essere *"esclusivamente quelli per i quali il dipendente ha effettivamente percepito una retribuzione"*.

In caso di assenza parziale di giorni lavorati nell'anno, non si deve quindi tener conto dei giorni in cui il dipendente non ha percepito una retribuzione.

11.4 PERCEPIMENTO DI EMOLUMENTI ARRETRATI

In assenza totale di giorni lavorati nell'anno 2025, l'Agenzia delle Entrate ha inoltre precisato che il *bonus* in esame non può essere riconosciuto in relazione alla corresponsione di emolumenti arretrati che non si riferiscono all'anno 2025, anche se assoggettati a tassazione ordinaria.

11.5 PERIODI DI LAVORO CONTEMPORANEI

Si ricorda che la circ. Agenzia delle Entrate 4/2025 aveva chiarito che, in presenza di più redditi di lavoro dipendente, nel calcolare il numero dei giorni per i quali dividere il reddito percepito nell'anno ai fini del calcolo del reddito annuale teorico, i giorni compresi in periodi contemporanei devono essere computati una sola volta.

12 REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE - NUOVE IMPOSTE SOSTITUTIVE PER IL 2026 - VERSAMENTO CON IL MODELLO F24 - CODICI TRIBUTO E MODALITÀ

Con le ris. 29.1.2026 n. 2, 3 e 4, l'Agenzia delle Entrate ha istituito i codici tributo per effettuare il versamento, mediante il modello F24, delle nuove imposte sostitutive introdotte dalla L. 30.12.2025 n. 199 (legge di bilancio 2026) in favore dei lavoratori dipendenti e valide solo per il 2026.

12.1 IMPOSTA SOSTITUTIVA SULLE SOMME PER LAVORO NOTTURNO, FESTIVO O A TURNI DEI DIPENDENTI PRIVATI

L'art. 1 co. 10 - 11 della L. 199/2025 ha previsto, per il periodo d'imposta 2026, l'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e relative addizionali regionale e comunale, pari al 15%, alle somme corrisposte ai lavoratori dipendenti del settore privato a titolo di:

- maggiorazioni e indennità per lavoro notturno, ai sensi dell'art. 1 co. 2 del DLgs. 66/2003 e dei contratti collettivi nazionali di lavoro (CCNL);
- maggiorazioni e indennità per lavoro prestato nei giorni festivi e nei giorni di riposo settimanale, come individuati dai CCNL;
- indennità di turno e ulteriori emolumenti connessi al lavoro a turni, previsti dai CCNL.

L'imposta sostitutiva si applica:

- ai titolari di un reddito di lavoro dipendente, nell'anno 2025, non superiore a 40.000,00 euro;
- entro il limite annuo delle suddette somme pari a 1.500,00 euro;
- salvo espressa rinuncia scritta del lavoratore.

segue

Codici tributo

I datori di lavoro sostituti d'imposta devono effettuare il versamento dell'imposta sostitutiva in esame, tramite il modello F24, utilizzando i seguenti codici tributo istituiti dalla ris. Agenzia delle Entrate 29.1.2026 n. 2:

- "1076", denominato *"Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali su maggiorazioni e indennità per lavoro notturno, nei giorni festivi e a turni - Sostituto di imposta - articolo 1, commi 10 e 11, legge 30 dicembre 2025, n. 199"*;
- "1610", per l'imposta sostitutiva dovuta in Sicilia e versata fuori Regione;
- "1929", per l'imposta sostitutiva dovuta in Sardegna e versata fuori Regione;
- "1933", per l'imposta sostitutiva dovuta in Valle d'Aosta e versata fuori Regione;
- "1311", per l'imposta sostitutiva versata in Sicilia, Sardegna e Valle d'Aosta e dovuta fuori dalla Regione in cui è effettuato il versamento.

Compilazione del modello F24

In sede di compilazione del modello F24:

- i suddetti codici tributo devono essere esposti nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "Importi a debito versati";
- nel campo "Mese di riferimento" deve essere indicato il mese in cui il sostituto d'imposta effettua la trattenuta, nel formato "00MM";
- nel campo "Anno di riferimento" deve essere indicato l'anno d'imposta cui si riferisce il versamento, nel formato "AAAA".

12.2 IMPOSTA SOSTITUTIVA SUGLI INCREMENTI RETRIBUTIVI DEI DIPENDENTI PRIVATI

L'art. 1 co. 7 della L. 199/2025 ha previsto l'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF e relative addizionali regionale e comunale, pari al 5%, sugli incrementi retributivi corrisposti ai lavoratori dipendenti nell'anno 2026, in attuazione di rinnovi contrattuali sottoscritti dall'1.1.2024 al 31.12.2026.

L'imposta sostitutiva si applica:

- ai lavoratori del settore privato con un reddito di lavoro dipendente, nell'anno 2025, non superiore a 33.000,00 euro;
- salvo espressa rinuncia scritta del lavoratore.

Codici tributo

I datori di lavoro sostituti d'imposta devono effettuare il versamento dell'imposta sostitutiva in esame, tramite il modello F24, utilizzando i seguenti codici tributo istituiti dalla ris. Agenzia delle Entrate 29.1.2026 n. 3:

- "1075", denominato *"Imposta sostitutiva dell'IRPEF e delle addizionali regionali e comunali sugli incrementi retributivi corrisposti ai lavoratori dipendenti - Sostituto di imposta - articolo 1, comma 7, legge 30 dicembre 2025, n. 199"*;
- "1609", per l'imposta sostitutiva dovuta in Sicilia e versata fuori Regione;
- "1926", per l'imposta sostitutiva dovuta in Sardegna e versata fuori Regione;
- "1927", per l'imposta sostitutiva dovuta in Valle d'Aosta e versata fuori Regione;
- "1310", per l'imposta sostitutiva versata in Sicilia, Sardegna e Valle d'Aosta e dovuta fuori dalla Regione in cui è effettuato il versamento.

Compilazione del modello F24

In sede di compilazione del modello F24:

- i suddetti codici tributo devono essere esposti nella sezione "Erario", in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "Importi a debito versati";

- nel campo “Mese di riferimento” deve essere indicato il mese in cui il sostituto d’imposta effettua la trattenuta, nel formato “00MM”;
- nel campo “Anno di riferimento” deve essere indicato l’anno d’imposta cui si riferisce il versamento, nel formato “AAAA”.

12.3 IMPOSTA SOSTITUTIVA SUL TRATTAMENTO ECONOMICO ACCESSORIO DEI DIPENDENTI PUBBLICI

L’art. 1 co. 237 della L. 199/2025 ha previsto, per l’anno 2026, l’applicazione di un’imposta sostitutiva dell’IRPEF e relative addizionali regionali e comunali, pari al 15%, sui compensi per il trattamento economico accessorio, comprensivi delle indennità di natura fissa e continuativa, erogati al personale non dirigenziale delle amministrazioni pubbliche, compreso il personale non dirigenziale in regime di diritto pubblico.

L’imposta sostitutiva si applica:

- ai titolari di reddito di lavoro dipendente non superiore a 50.000,00 euro;
- entro il limite dei suddetti compensi di 800,00 euro;
- salvo espressa rinuncia scritta del lavoratore.

L’imposta sostitutiva non si applica al personale delle Forze di polizia e delle Forze armate destinatario delle agevolazioni fiscali previste dall’art. 45 co. 2 del DLgs. 95/2017.

Codici tributo relativi al modello F24

In caso di versamento dell’imposta sostitutiva in esame tramite il modello F24, i sostituti d’imposta devono utilizzare i seguenti codici tributo istituiti dalla ris. Agenzia delle Entrate 29.1.2026 n. 4:

- “1077”, denominato *“Imposta sostitutiva dell’IRPEF e delle addizionali regionali e comunali sul trattamento economico accessorio erogato al personale non dirigenziale delle amministrazioni pubbliche - Sostituto di imposta - articolo 1, comma 237, legge 30 dicembre 2025, n. 199”*;
- “1611”, per l’imposta sostitutiva dovuta in Sicilia e versata fuori Regione;
- “1934”, per l’imposta sostitutiva dovuta in Valle d’Aosta e versata fuori Regione;
- “1935”, per l’imposta sostitutiva dovuta in Sardegna e versata fuori Regione;
- “1314”, per l’imposta sostitutiva versata in Sicilia, Sardegna e Valle d’Aosta e dovuta fuori dalla Regione.

Compilazione del modello F24

In sede di compilazione del modello F24:

- i suddetti codici tributo devono essere esposti nella sezione “Erario”, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “Importi a debito versati”;
- nel campo “Mese di riferimento” deve essere indicato il mese in cui il sostituto d’imposta effettua la trattenuta, nel formato “00MM”;
- nel campo “Anno di riferimento” deve essere indicato l’anno d’imposta cui si riferisce il versamento, nel formato “AAAA”.

Codici tributo relativi al modello F24 EP

In caso di versamento dell’imposta sostitutiva in esame tramite il modello F24 Enti pubblici (F24 EP), i sostituti d’imposta devono invece utilizzare i seguenti codici tributo istituiti dalla ris. Agenzia delle Entrate 29.1.2026 n. 4:

- “179E”, denominato *“Imposta sostitutiva dell’IRPEF e delle addizionali regionali e comunali sul trattamento economico accessorio erogato al personale non dirigenziale delle amministrazioni pubbliche - Sostituto di imposta - articolo 1, comma 237, legge 30 dicembre 2025, n. 199”*;
- “180E”, per l’imposta sostitutiva dovuta in Valle d’Aosta e versata fuori Regione;

- “181E”, per l’imposta sostitutiva versata in Valle d’Aosta e dovuta fuori dalla Regione.

Compilazione del modello F24 EP

In sede di compilazione del modello F24 EP:

- i suddetti codici tributo devono essere esposti nella sezione “Erario” (valore F), in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “importi a debito versati”;
- nel campo “riferimento A” deve essere indicato il mese in cui il sostituto d’imposta effettua la trattenuta, nel formato “00MM”;
- segue • nel campo “riferimento B” deve essere indicato l’anno d’imposta cui si riferisce il versamento, nel formato “AAAA”.

I campi “codice” ed “estremi identificativi” non devono essere valorizzati.

13 FRINGE BENEFIT PER AUTOVEICOLI CONCESSI IN USO PROMISCUO AI DIPENDENTI - IMPORTO TRATTENUTO ECCEDENTE IL VALORE CONVENZIONALE - TASSAZIONE

Con la risposta a interpello 21.1.2026 n. 14, l’Agenzia delle Entrate ha affermato che l’importo pagato dal dipendente, con trattenuta, eccedente il valore convenzionale del *fringe benefit* per l’autoveicolo concesso in uso promiscuo, determinato ai sensi dell’art. 51 co. 4 del TUIR, concorre a formare il reddito.

Nel caso di specie, la società chiede ad alcuni dipendenti di partecipare interamente all’onere sostenuto dall’azienda per l’assegnazione in uso promiscuo del veicolo.

L’Agenzia delle Entrate ha ritenuto che:

- il dipendente possa concorrere all’onere complessivo sostenuto dalla società per l’assegnazione dell’autoveicolo in uso promiscuo azzerando il valore del *fringe benefit* attraverso una trattenuta mensile corrispondente, nell’arco temporale di dodici mesi, al valore del *fringe benefit* determinato ai sensi dell’art. 51 co. 4 lett. a) del TUIR;
- le ulteriori somme corrisposte dal dipendente a copertura del restante onere sostenuto dalla società dovranno essere trattenute dall’importo “netto” della retribuzione variabile, in quanto il valore del *fringe benefit* eccedente il valore determinato ai sensi dell’art. 51 co. 4 del TUIR deve concorrere alla formazione del complessivo reddito di lavoro dipendente ai sensi del precedente co. 1.

14 CONTRIBUTI DI ASSISTENZA SANITARIA INTEGRATIVA - REGIME DI NON CONCORRENZA AL REDDITO DI LAVORO DIPENDENTE - CHIARIMENTI

Con la risposta a consulenza giuridica 26.1.2026 n. 2, l’Agenzia delle Entrate ha precisato che non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente, ai sensi dell’art. 51 co. 2 lett. a) del TUIR, i contributi di assistenza sanitaria versati dal datore di lavoro a un Fondo di assistenza sanitaria integrativa, in costanza di rapporto di lavoro, anche se alla data di decorrenza della copertura prevista dalla polizza il rapporto di lavoro non è più attivo.

Nel caso di specie, al raggiungimento di una quota minima di giorni di lavoro del dipendente:

- il datore di lavoro versa il contributo al Fondo sanitario integrativo;
- viene riconosciuto il diritto all’iscrizione alla Cassa sanitaria per l’intero anno successivo.

Tenuto conto della particolarità del settore, consistente nell’avvicendamento tra periodi in cui il lavoratore è alle dipendenze del datore di lavoro e periodi di riposo nei quali il rapporto di lavoro si estingue, è possibile che la copertura assicurativa decorra per un

periodo nel quale il lavoratore potrebbe non essere più alle dipendenze del datore, comprendo quindi periodi diversi da quelli di durata del rapporto di lavoro che ha comportato il pagamento del contributo.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, però, ai fini della non concorrenza al reddito di lavoro dipendente, non è rilevante la possibile assenza del rapporto di lavoro alla data di decorrenza della copertura prevista dalla polizza e pertanto tali contributi possono rientrare nel regime di esclusione dal reddito di lavoro dipendente, ai sensi dell'art. 51 co. 2 lett. a) del TUIR, ferme restando le altre condizioni.

15 RETRIBUZIONI CONVENZIONALI - DEDUCIBILITÀ DEI CONTRIBUTI PREVIDENZIALI VERSATI ALL'ESTERO

Con la risposta a interpello 15.1.2026 n. 5, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sulla deducibilità dal reddito complessivo dei contributi previdenziali e assistenziali, versati nello Stato estero in ottemperanza a disposizioni di legge, per i redditi determinati con le retribuzioni convenzionali di cui all'art. 51 co. 8-bis del TUIR.

15.1 DEDUCIBILITÀ DEI CONTRIBUTI

Il tema della deducibilità di tali contributi era stato posto già dal 2001, con la risposta all'interrogazione parlamentare 7-01021 e, più di recente, ripreso dalla sentenza della Corte di Cassazione 27.6.2024 n. 17747.

In particolare, la Corte di Cassazione ha affermato che nella determinazione del reddito complessivo del contribuente devono comunque essere dedotti gli oneri di cui all'art. 10 co. 1 lett. e) del TUIR, in quanto tra le norme sulla determinazione delle singole categorie di reddito e le norme sulla determinazione del reddito complessivo esiste un rapporto di specialità reciproca, con la conseguenza che l'esclusione normativa della deducibilità degli oneri contributivi e assistenziali dalla determinazione del reddito di lavoro dipendente non comporta l'esclusione della deducibilità di quegli stessi oneri dalla determinazione del reddito complessivo del contribuente. Pertanto, in mancanza di una norma espressa che escluda la deducibilità degli oneri di cui all'art. 10 co. 1 lett. e) del TUIR dal reddito complessivo, nella determinazione di quest'ultimo quegli oneri devono essere dedotti, anche se di essi è esclusa la deducibilità ai fini della determinazione del reddito di lavoro dipendente di cui all'art. 51 co. 8-bis del TUIR.

15.2 DEDUCIBILITÀ IN SEDE DI DICHIARAZIONE

L'Agenzia delle Entrate ha quindi chiarito che la deducibilità dal reddito complessivo dei contributi previdenziali e assistenziali trattenuti e versati dal datore di lavoro nello Stato estero in ottemperanza a disposizioni di legge, così come risultanti dalla certificazione rilasciata dal datore di lavoro e nei limiti ammessi dall'art. 10 del TUIR, può essere fatta valere in sede di dichiarazione dei redditi.

16 DEROGA PATTIZIA SUL LAVORO DA REMOTO DEI FRONTALIERI - RATIFICA DELL'ACCORDO A REGIME TRA ITALIA E SVIZZERA

Con la L. 29.12.2025 n. 217, pubblicata sulla G.U. 19.1.2026 n. 14, è stato ratificato il Protocollo di modifica dell'Accordo Italia-Svizzera relativo all'imposizione dei lavoratori frontalieri del 23.12.2020.

Entrata in vigore

Il protocollo di modifica, firmato a Roma il 30.5.2024 e a Berna il 6.6.2024, entrerà in vigore una volta che i due Stati ultimeranno lo scambio degli strumenti di ratifica.

16.1 LAVORO DA REMOTO FINO AL 25% DEL TEMPO LAVORATO

Il testo del Protocollo di modifica integra il punto 2 del protocollo aggiuntivo all'Accordo del 23.12.2020 (il quale dispone una deroga alla regola del rientro quotidiano al domicilio per un massimo di 45 giorni in un anno), con una nuova disposizione che, a regime,

consentirà ai lavoratori frontalieri di svolgere fino al 25% della propria attività di lavoro dipendente in modalità di telelavoro senza perdere lo *status* di lavoratore frontaliere. In pratica, gli interessati possono continuare a rivestire lo *status* di frontalieri anche se svolgono la propria attività di lavoro dipendente, sino ad un massimo del 25% del tempo lavorato nel corso dell'anno civile, presso il proprio domicilio nello Stato di residenza.

Soggetti interessati

Ciò vale sia per i "nuovi" frontalieri, per i quali è previsto un sistema di tassazione concorrente nei due Stati, sia per i frontalieri che rientrano nel regime transitorio di cui all'art. 9 dell'Accordo Italia-Svizzera del 23.12.2020, per i quali continua a valere il criterio della tassazione esclusiva nello Stato di svolgimento dell'attività lavorativa (la Svizzera, per i frontalieri italiani).

16.2 CRITERI DI TERRITORIALITÀ DEI RELATIVI COMPENSI

In sede di imposizione sui salari, stipendi e altre remunerazioni, l'attività di lavoro dipendente svolta dal lavoratore frontaliere in modalità di telelavoro presso il proprio domicilio nello Stato di residenza, fino a un massimo del 25% del tempo di lavoro, si considera effettuata nell'altro Stato contraente presso il datore di lavoro.

17 REGIME DEGLI IMPATRIATI - FRONTALIERI E SMART WORKING - CHIARIMENTI

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato alcune risposte a interpello relative al nuovo regime degli impatriati di cui all'art. 5 del DLgs. 209/2023.

17.1 ATTIVITÀ ESTERA COME FRONTALIERE ALLE DIPENDENZE DI SOCIETÀ ITALIANA - AMMISSIBILITÀ

Con la risposta a interpello 20.1.2026 n. 12, Agenzia delle Entrate ha chiarito che può accedere al regime degli impatriati, di cui all'art. 5 del DLgs. 209/2023, l'ex frontaliere che, dopo aver lavorato dall'estero per una società italiana, acquisisce la residenza in Italia continuando a lavorare per la medesima società italiana.

Il caso di specie riguarda un dipendente che, dopo essere stato assunto da una società italiana nel 2016 per lavorarvi in presenza, si trasferisce all'estero dal 2018, continuando a prestare attività lavorativa per la medesima società italiana come frontaliere, per poi rientrare in Italia nel 2026 alle dipendenze della stessa società.

In considerazione del fatto che l'art. 5 del DLgs. 209/2023 non pone condizioni riguardo al luogo dove l'attività lavorativa deve essere svolta durante il periodo di residenza all'estero che precede il rientro in Italia, l'Agenzia delle Entrate ammette, in presenza dei requisiti, la fruizione del beneficio.

17.2 LAVORO DA REMOTO ALLE DIPENDENZE DI UN DATORE DI LAVORO ESTERO - AMMISSIBILITÀ

Con la risposta a interpello 12.1.2026 n. 2, Agenzia delle Entrate ha chiarito che può fruire del regime degli impatriati di cui all'art. 5 del DLgs. 209/2023 la persona che rientra in Italia per prestare attività lavorativa in *smart working* alle dipendenze di un datore di lavoro estero, fermo restando che, nel periodo d'imposta, l'attività lavorativa sia prestata prevalentemente nel territorio italiano.

18 DIRITTO D'AUTORE - INCASSO DA PARTE DI UN TERZO

Con la risposta a interpello 20.1.2026 n. 13, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che l'incasso dei compensi derivanti dallo sfruttamento economico di diritti su opere musicali da parte di un soggetto diverso dall'autore, in virtù di un mandato all'incasso, non muta il trattamento fiscale dei medesimi compensi in capo al musicista.

18.1 TITOLARITÀ DEL DIRITTO D'AUTORE

Se l'autore conserva la titolarità del diritto allo sfruttamento economico delle proprie opere, l'accordo contrattuale tra lo stesso e un terzo in merito alla gestione e all'incasso delle somme a titolo di diritto d'autore non determina variazioni sotto il profilo reddituale.

In sostanza, i compensi spettanti all'artista, sebbene incassati da un terzo, continuano a essere inquadrati come redditi assimilati a quelli di lavoro autonomo ai sensi dell'art. 53 co. 2 lett. b) del TUIR, come tali soggetti a tassazione secondo il principio di cassa.

18.2 NON IMPONIBILITÀ DELL'ANTICIPAZIONE

Nel caso oggetto di interpello il terzo si impegnava ad anticipare all'artista una somma avente titolo giuridico di provvista provvisoria nelle more della liquidazione del compenso a titolo di diritto d'autore. L'anticipazione veniva direttamente trattenuta dal terzo sulle somme incassate a titolo di diritti d'autore riconosciuti all'artista, tramite un meccanismo di compensazione automatica.

Questa anticipazione o provvista non è imponibile ai fini IRPEF in capo all'artista, posto che l'accordo tra le parti prevedeva che la stessa fosse erogata a titolo di mera anticipazione di liquidità, senza costituire corrispettivo definitivo né compenso per prestazioni d'opera.

19 NAVI DESTINATE ALLA PESCA PROFESSIONALE - ESCLUSIONE DALL'OBLIGO DI STIPULA DELLE POLIZZE CATASTROFALI

Il Ministero delle Imprese e del *made in Italy*, aggiornando in data 13.1.2026 le FAQ in materia di obbligo di stipula delle polizze catastrofali, ha affrontato la questione se le navi da pesca professionale rientrino tra i beni per i quali occorre dotarsi di una polizza ai sensi dell'art. 1 co. 101 ss. L. 213/2023.

19.1 AMBITO APPLICATIVO DELL'OBLIGO ASSICURATIVO

Sono tenute a dotarsi di una polizza catastrofale le imprese con sede legale in Italia o con sede legale all'estero con una stabile organizzazione in Italia, tenute all'iscrizione nel Registro delle imprese ai sensi dell'art. 2188 c.c.

segue

La copertura riguarda i danni ai beni di cui all'art. 2424 co. 1 c.c., sezione Attivo, voce B-II (immobilizzazioni materiali), numeri 1), 2) e 3), vale a dire:

- terreni e fabbricati;
 - impianti e macchinario;
 - attrezzature industriali e commerciali.
-

19.2 ESCLUSIONE DELLE NAVI DA PESCA PROFESSIONALE

Poiché le navi destinate alla pesca professionale, come individuate dalla categoria 1 alla categoria 6, ai sensi dell'art. 8 del DPR 2.10.68 n. 1639, non rientrano tra i beni individuati all'art. 2424 co. 1 c.c., esse non sono comprese tra i beni oggetto della copertura assicurativa.

20 ACQUISTI OGGETTO DI INCENTIVI PUBBLICI ALLE ATTIVITÀ PRODUTTIVE - INTEGRAZIONE DELLA FATTURA ELETTRONICA CON IL CODICE UNICO DI PROGETTO - ATTIVAZIONE DEL SERVIZIO WEB

Dal 27.1.2026 l'Agenzia delle Entrate ha reso disponibile, nell'area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi", il servizio *web* che consente di integrare il codice unico di progetto (CUP) nelle fatture elettroniche relative ad acquisti di beni e servizi oggetto di incentivi pubblici alle attività produttive. L'Agenzia ha pubblicato anche una guida per l'utilizzo del servizio.

20.1 OBBLIGO DI INDICARE IL CUP NELLE FATTURE DI ACQUISTO

Le fatture relative all'acquisto di beni e servizi oggetto di incentivi pubblici alle attività produttive erogati dalla Pubblica Amministrazione devono contenere il codice unico di progetto (CUP) di cui all'art. 11 della L. 3/2003, riportato nell'atto di concessione o comunicato in sede di assegnazione o al momento della richiesta dell'incentivo.

Con il provv. 10.12.2025 n. 563301, l'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità di integrazione delle fatture elettroniche, relative ad acquisti di beni e servizi oggetto di

incentivi pubblici alle attività produttive, qualora non contengano il codice unico di progetto (CUP) o sia indicato in maniera errata.

20.2 ATTIVAZIONE DEL SERVIZIO WEB PER L'INSERIMENTO DEL CUP NELLA FATTURA ELETTRONICA

Qualora la fattura elettronica originaria non contenga l'informazione relativa al codice unico di progetto (CUP), o la contenga in maniera errata, il cessionario/committente può integrare il documento avvalendosi di uno specifico servizio *web* messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate nel portale "Fatture e Corrispettivi".

Il nuovo servizio *web* è attivo dal 27.1.2026.

20.3 AMBITO TEMPORALE DELLA POSSIBILITÀ DI INTEGRAZIONE

L'integrazione delle fatture elettroniche con il CUP, mediante il nuovo servizio, è consentita per le fatture la cui data operazione è successiva al 31.5.2023.

20.4 MODALITÀ DI INTEGRAZIONE DELLA FATTURA ELETTRONICA

Il cessionario (o il committente) può provvedere ad inserire nella fattura elettronica ricevuta l'informazione relativa al codice unico di progetto (CUP) nel caso in cui non sia stata riportata o sia stata indicata in modo errato dal cedente (o prestatore) e quest'ultimo non abbia provveduto a rimettere correttamente il documento dopo avere annullato quello errato tramite nota di credito.

Il cessionario/committente (o un intermediario abilitato) potrà accedere al servizio "Consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche e dei loro duplicati informatici", trovando, all'interno del box "Comunicazioni", il link "Integrazione CUP".

Una volta individuata la fattura elettronica, tra quelle emesse a partire dall'1.6.2023 e non rifiutate dal Sistema in Interscambio (SdI), cliccando sul link "Azioni" è possibile consultare i codici unici di progetto già associati. Il bottone "Inserisci CUP" consente di riportare il dato, specificando se vada associato all'intera fattura o a una singola linea.

Il CUP indicato nella fattura elettronica dal cedente o dal prestatore al momento dell'emissione non può essere eliminato o rettificato, dal momento che, una volta trasmesso al SdI, il *file* XML non è più modificabile. La correzione potrà avvenire, invece, mediante inserimento del CUP corretto grazie al nuovo servizio.

I codici unici di progetto inseriti mediante il nuovo servizio possono, invece, essere eliminati, in caso di errore, tramite il tasto "Elimina CUP".

Guida all'utilizzo del servizio

L'Agenzia delle Entrate ha reso disponibile, sul proprio sito, una guida all'utilizzo delle nuove funzionalità.

21 IMPOSTA DI BOLLO RELATIVA AI CONTRATTI DI APPALTO PUBBLICO - ULTERIORI CHIARIMENTI

Con la consulenza giuridica 16.1.2026 n. 1, l'Agenzia delle Entrate è tornata ad analizzare l'imposta di bollo *una tantum* dovuta dall'appaltatore ai sensi del nuovo Codice degli appalti pubblici (art. 18 co. 10 del DLgs. 31.3.2023 n. 36).

21.1 IMPOSTA DI BOLLO UNA TANTUM SUGLI APPALTI PUBBLICI

L'art. 18 co. 10 del DLgs. 36/2023, nel contesto della riforma della disciplina dei contratti pubblici, ha modificato le modalità di applicazione dell'imposta di bollo ai contratti di appalto pubblico, disponendo che l'imposta di bollo, su tali contratti, sia assolta dall'appaltatore *"una tantum al momento della stipula del contratto e in proporzione al valore dello stesso"*.

La misura dell'imposta dovuta è stata definita dalla Tabella A, contenuta nell'Allegato I.4 al Codice degli appalti, secondo *"un sistema semplificato, a scaglioni crescenti in proporzione al valore (importo massimo previsto) del contratto medesimo"* (così la circ. Agenzia delle Entrate 28.7.2023 n. 22).

21.2 NATURA SOSTITUTIVA

L'imposta di bollo *una tantum* *"ha natura sostitutiva dell'imposta di bollo dovuta per tutti gli atti e documenti riguardanti la procedura di selezione e l'esecuzione dell'appalto, fatta eccezione per le fatture, note e simili"* di cui all'art. 13 punto 1 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 642/72.

In proposito, la suddetta circ. 22/2023 ha chiarito che l'imposta di bollo corrisposta dall'aggiudicatario al momento della formazione del contratto sostituisce l'imposta di bollo dovuta in base al DPR 642/72 sugli atti riguardanti l'intera procedura (dalla selezione dell'operatore economico fino alla completa esecuzione del contratto), con l'eccezione dell'imposta dovuta sulle fatture e documenti simili.

21.3 CONTRATTI ESCLUSI DAL CODICE DEGLI APPALTI

Il soggetto istante si rivolge all'Agenzia delle Entrate per sapere se l'imposta di bollo sia applicabile, nei modi e nelle misure stabiliti dal suddetto art. 18 co. 10 del DLgs. 36/2023, anche alle fattispecie di contratti di appalto escluse dal perimetro delineato dal Codice degli appalti pubblici, con particolare riferimento ai contratti di cui all'art. 56 co. 1 lett. a) *"riguardanti i contratti relativi a servizi aggiudicati da una stazione appaltante a un ente che sia una stazione appaltante o un'associazione di stazioni appaltanti in base a un diritto esclusivo di cui esse beneficiano in virtù di disposizioni legislative o regolamentari o di disposizioni amministrative"*.

21.4 APPLICABILITÀ DELL'IMPOSTA DI BOLLO UNA TANTUM

Nel rispondere alla richiesta di consulenza giuridica, l'Agenzia afferma che i *"contratti esclusi"*, di cui al citato art. 56 co. 1 lett. a) del DLgs. 36/2023, non sono, in realtà, totalmente esclusi dalla disciplina del Codice degli appalti pubblici, *"dovendo comunque ottemperare ad alcuni principi fondamentali, tra cui le forme contrattuali identificate"* nell'art. 18. Per queste ragioni, a tali contratti l'imposta di bollo va applicata secondo le modalità previste al co. 10 del medesimo art. 18.

22 ACCORDO DI CESSAZIONE DELLA PARTECIPAZIONE IN UN'ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE - OBBLIGHI DI REGISTRAZIONE

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 13.1.2026 n. 3, ha affrontato i profili di imposizione indiretta degli accordi assunti, nel contesto di un'associazione tra professionisti, quando uno degli associati va in pensione.

22.1 CASO DI SPECIE

Il caso di specie riguardava uno studio notarile costituito nel 2008, sotto forma di associazione tra professionisti, da tre notai.

Nel giugno 2025, uno dei tre notai associati raggiunge il pensionamento e perde, per questo, la qualità di associato, maturando, però, in base a quanto disposto dai patti associativi, il diritto alla liquidazione di *"una somma a titolo di indennizzo a carico dell'Associazione"*.

In questo contesto, le parti (i notai rimasti e l'associato uscente) stipulano, in forma di corrispondenza, un accordo nel quale viene determinata la somma che l'associazione professionale deve corrispondere all'associato uscente e stabilite le modalità di pagamento rateale.

Sugli obblighi di registrazione di tale accordo, le parti coinvolgono l'Agenzia delle Entrate, per avere conferma che la registrazione sia obbligatoria solo in caso d'uso.

22.2 REGISTRAZIONE DELL'ACCORDO STIPULATO PER CORRISPONDENZA

L'Agenzia delle Entrate, nel rispondere all'interpello, afferma che la scrittura con cui i membri dell'associazione professionale si accordano per riconoscere un indennizzo in denaro al professionista uscente (in ragione del pensionamento):

- va ricondotta all'art. 9 della Tariffa, parte I, allegata al DPR 131/86 (e non all'art. 4 della medesima Tariffa, che riguarda, invece, le "assegnazioni"), il quale prevede l'imposta di registro del 3%;
- in quanto formata per corrispondenza, va soggetta a registrazione in caso d'uso (art. 6 del DPR 131/86) ai sensi dell'art. 1 co. 1 lett. a) della Tariffa, parte II, allegata al DPR 131/86.

L'imposta di registro del 3% sull'accordo, quindi, risulterà dovuta ove la scrittura venga volontariamente registrata, oppure nell'eventualità che il caso d'uso si verifichi e la registrazione divenga, pertanto, obbligatoria.

23 GRUPPI DI ACQUISTO SOLIDALE - DISTRIBUZIONE DI BENI AGLI ASSOCIATI - ESCLUSIONE DA IVA

Con la risposta a interpello 27.1.2026 n. 20, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che i gruppi di acquisto solidale (GAS), come definiti dall'art. 1 co. 266 della L. 244/2007, costituiti nella forma di associazione di promozione sociale, trovano la loro collocazione nell'ambito del Codice del Terzo settore solo nell'eventualità in cui abbiano richiesto e ottenuto l'iscrizione nella sezione del RUNTS come APS, in quanto svolgono nei confronti, tra l'altro, dei propri associati un'attività di interesse generale consistente nella promozione e tutela dei diritti dei consumatori (art. 5 co. 1 lett. w) del DLgs. 117/2017).

Con la risposta in esame, l'Agenzia delle Entrate ha altresì chiarito che la distribuzione di beni da parte dei gruppi di acquisto solidale a esclusivo favore degli associati, e senza alcuna applicazione di ricarichi, deve considerarsi un'operazione esclusa da IVA, come previsto dall'art. 1 co. 267 della L. 244/2007, sempre che il gruppo di acquisto si conformi alle clausole previste dall'art. 4 co. 7 del DPR 633/72, da inserire nel relativo atto costitutivo o statuto.

Si precisa, al riguardo, che l'art. 4 del DPR 633/72 continua, nella sua interezza, ad avere la propria efficacia fino al 31.12.2035, in quanto le modifiche disposte dall'art. 5 co. 15-*quater* del DL 146/2021, che prevede fra l'altro l'abrogazione del co. 7 del citato art. 4, sono state rinviate al 2036 per effetto dell'art. 6 del DLgs. 186/2025.

24 RITARDI NEI PAGAMENTI - INDIVIDUAZIONE DEI TASSI "LEGALI" DI MORA APPLICABILI AL PRIMO SEMESTRE 2026

Ai fini dell'individuazione dei tassi "legali" di mora di cui al DLgs. 9.10.2002 n. 231, in relazione al primo semestre 2026, il tasso di interesse sulle operazioni di rifinanziamento principali dell'Eurosistema della Banca centrale europea (BCE) è rimasto invariato al 2,15%, come indicato nel comunicato del Ministero dell'Economia e delle Finanze pubblicato sulla *G.U.* 20.1.2026 n. 15.

segue In relazione al periodo dall'1.1.2026 al 30.6.2026, i tassi "legali" degli interessi di mora per il ritardato pagamento delle transazioni commerciali e dei servizi dei lavoratori autonomi, anche nei confronti di Pubbliche Amministrazioni, nonché tra lavoratori autonomi e imprese, risultano quindi confermati nella misura del:

- 14,15% (2,15% + 8% + 4%), per le transazioni aventi ad oggetto prodotti agricoli e/o alimentari (artt. 2 e 4 del DLgs. 8.11.2021 n. 198);
- 10,15% (2,15% + 8%), per le altre transazioni commerciali.

Estensione a tutti i lavoratori autonomi

Per effetto dell'art. 2 della L. 22.5.2017 n. 81 (c.d. “Jobs Act dei lavoratori autonomi”), in vigore dal 14.6.2017, la disciplina degli interessi “legali” di mora per ritardato pagamento è stata estesa a tutti i lavoratori autonomi, in relazione alle transazioni commerciali tra:

- lavoratori autonomi e imprese;
- lavoratori autonomi e Amministrazioni Pubbliche;
- lavoratori autonomi.

In precedenza, infatti, si faceva riferimento solo ai soggetti esercenti “una libera professione”.

Deroghe contrattuali

Le parti possono concordare un tasso di interesse di mora diverso da quello “legale”:

- nelle transazioni commerciali tra imprese e/o tra lavoratori autonomi;
- purché ciò non sia gravemente iniquo per il creditore.

Tuttavia, occorre considerare che:

- nelle transazioni commerciali che riguardano prodotti agricoli e/o alimentari, il tasso è inderogabile;
 - nei rapporti di “subfornitura”, il tasso può essere stabilito solo in misura superiore.
-