

LA SETTIMANA IN BREVE

Notizie

FISCALE

- 02 IMPOSTE DIRETTE - IRES - Ammortamenti - Beni materiali - Super-ammortamenti e iper-ammortamenti
- 03 IMPOSTE DIRETTE - IRES - Norme generali sul reddito d'impresa - Competenza
- 04 IMPOSTE DIRETTE - Disposizioni comuni - Controlled foreign company legislation
- 06 TRIBUTI LOCALI - IRAP - Determinazione della base imponibile - Disposizioni comuni
- 07 DEFINIZIONE DEI RAPPORTI D'IMPOSTA - Concordato preventivo biennale (DLgs. 13/2024)

LAVORO

- 08 PREVIDENZA
- 10 PREVIDENZA - Ammortizzatori sociali
- 11 **Leggi In evidenza**

IMPOSTE DIRETTE

IRES - Ammortamenti - Beni materiali - Super-ammortamenti e iper-ammortamenti - Iper-ammortamenti - Beni agevolati - Requisito territoriale dei beni prodotti in UE - Eliminazione - Novità del DL 38/2026

L'art. 7 del DL 27.3.2026 n. 38 ha soppresso il requisito territoriale per la produzione dei beni oggetto degli iper-ammortamenti ex [art. 1](#) co. 427 - 436 della L. 199/2025.

Eliminazione del requisito della provenienza geografica dei beni

Modificando l'[art. 1](#) co. 427 della L. 199/2025, l'[art. 7](#) del DL 38/2026 ha previsto l'eliminazione, con effetto retroattivo per gli investimenti effettuati dall'1.1.2026, della disposizione che limitava il beneficio dell'iper-ammortamento ai soli acquisti di beni prodotti in uno degli Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo.

Pertanto, gli iper-ammortamenti sono riconosciuti, sin dall'inizio, per i beni agevolati a prescindere dal luogo di produzione.

Resta comunque ferma la destinazione dei beni a strutture produttive situate in Italia.

Come si legge nella Relazione tecnica al DL [38/2026](#), la disposizione interviene sulla disciplina di cui all'[art. 1](#) co. 427 - 436 della L. 30.12.2025 n. 199 (legge di bilancio 2026), recante l'agevolazione in forma di c.d. "iper-ammortamento", eliminando il vincolo della provenienza geografica dei beni oggetto dell'investimento, al fine di rendere ammissibili alla disciplina agevolativa dell'iper-ammortamento anche gli investimenti aventi a oggetto beni strumentali prodotti al di fuori dei Paesi dell'Unione europea e dei Paesi aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo.

Tale disciplina agevolativa prevede una maggiorazione delle quote di ammortamento deducibili per:

- i beni materiali e immateriali contenuti negli elenchi di cui agli allegati IV e V alla L. [199/2025](#);
- i beni materiali nuovi finalizzati all'autoproduzione di energia da fonti rinnovabili.

Impianti fotovoltaici

La modifica apportata dall'[art. 7](#) del DL 38/2026, secondo quanto previsto dalla norma, riguarda soltanto il co. 427, mentre non sono state apportate modifiche all'[art. 1](#) co. 429 lett. b), secondo periodo, della L. 199/2025, nella parte in cui viene previsto che, con riferimento all'autoproduzione e all'autoconsumo di energia da fonte solare, sono considerati ammissibili esclusivamente gli impianti con moduli fotovoltaici di cui all'[art. 12](#) co. 1 lett. b) e c) del DL 9.12.2023 n. 181. Si tratta quindi dei:

- moduli fotovoltaici con celle, entrambi prodotti negli Stati membri dell'Unione europea, con un'efficienza a livello di cella almeno pari al 23,5%;
- moduli prodotti negli Stati membri dell'Unione europea composti da celle bifacciali a eterogiunzione di silicio o tandem prodotti nell'Unione europea con un'efficienza di cella almeno pari al 24%.

Per tali beni resterebbero quindi ferme le specifiche caratteristiche richieste per effetto del rinvio al DL 181/2023, ivi incluso il requisito territoriale della produzione in Stati membri dell'Unione europea.

Misura dell'agevolazione e tetto massimo degli investimenti

Quanto alla misura dell'agevolazione, si ricorda che gli investimenti effettuati dall'1.1.2026 al 30.9.2028 sono deducibili, secondo una logica a scaglioni, con maggiorazione pari al:

- 180% del costo d'acquisto per investimenti fino a 2,5 milioni di euro;
- 100% per investimenti compresi tra 2,5 e 10 milioni di euro;
- 50% per investimenti compresi tra 10 e 20 milioni di euro.

Per gli investimenti eccedenti il limite di 20 milioni di euro non è prevista alcuna maggiorazione della deducibilità delle quote di ammortamento.

La Relazione tecnica al DL [38/2026](#), chiarendo una questione che aveva sollevato alcuni dubbi, ha affermato che "i sopraindicati limiti sono riferiti alla singola annualità e non all'arco temporale di vigenza della norma considerato unitariamente".

Pertanto, ai fini della determinazione della maggiorazione applicabile, rilevano gli investimenti complessivi

effettuati nel singolo anno, quindi per ciascuno degli anni 2026, 2027 e 2028.

Disposizioni attuative

La modifica prevista alla L. [199/2025](#) dovrebbe rendere possibile l'emanazione del decreto attuativo, di competenza dei Ministeri delle Imprese e del made in Italy e dell'Economia.

art. 1 co. 427 L. 30.12.2025 n. 199

art. 1 co. 429 L. 30.12.2025 n. 199

art. 7 DL 27.3.2026 n. 38

Il Quotidiano del Commercialista del 1.4.2026 - "Iper-ammortamento con plafond applicabile per ciascun anno" - Alberti

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Iperammortamenti" - Alberti P.

Il Quotidiano del Commercialista del 28.3.2026 - "Iper-ammortamenti senza più limiti territoriali per l'acquisto di beni" - Alberti

IMPOSTE DIRETTE

[IRES - Norme generali sul reddito d'impresa - Competenza - Correzione di errori contabili - Procedura semplificata di correzione - Novità del DLgs. 192/2025 - Errore commesso da società successivamente incorporata \(risposta interpello Agenzia delle Entrate 31.3.2026 n. 89\)](#)

La risposta a interpello Agenzia delle Entrate 31.3.2026 n. [89](#) ha fornito chiarimenti in merito alle modalità per ottenere il riconoscimento fiscale della correzione degli errori contabili nei casi in cui l'errore viene commesso da una società che viene successivamente incorporata e viene corretto dalla società incorporante.

Novità del DLgs. 192/2025

La disciplina fiscale della correzione degli errori contabili è stata modificata in modo rilevante dal DLgs. 18.12.2025 n. [192](#) (c.d. "DLgs. correttivo delle norme di attuazione della riforma fiscale"), con decorrenza dalle correzioni rilevate nei bilanci relativi agli esercizi aventi inizio a partire dall'1.1.2025.

In particolare, è stato fortemente limitato l'ambito di applicazione della c.d. "procedura semplificata di correzione", che determina il riconoscimento fiscale, sia ai fini IRES che ai fini IRAP, dei componenti di reddito imputati in bilancio nell'esercizio in cui viene operata la correzione, senza che sia, invece, necessaria la presentazione della dichiarazione integrativa con riferimento al periodo d'imposta in cui è stato commesso l'errore.

Sotto il profilo oggettivo, è stato stabilito che la procedura semplificata si applica soltanto alle fattispecie identificabili quali errori contabili "non rilevanti" sulla base delle indicazioni dei principi contabili e, in particolare, del documento OIC [29](#).

Soggetto legittimato alla correzione

L'Agenzia delle Entrate ha evidenziato che, in conseguenza di quanto previsto dall'[art. 2504-bis](#) co. 1 c.c. e dall'[art. 172](#) co. 4 del TUIR con riferimento agli effetti della fusione, ove una società abbia commesso un errore contabile in un esercizio (nel caso di specie, nel 2024) e venga successivamente incorporata, la società incorporante deve essere considerata legittimata a procedere alla correzione dell'errore (nel caso di specie, l'errore era stato individuato e corretto nel 2025, successivamente alla data da cui sono decorsi gli effetti contabili e fiscali della fusione), poiché l'incorporata risulta giuridicamente estinta e "sostituita" nella titolarità dei rapporti giuridici attivi e passivi anche processuali dall'incorporante.

Modalità di riconoscimento fiscale della correzione

Nel caso di specie, l'errore contabile, qualificato come "rilevante" in base alle indicazioni del documento OIC [29](#) (§ 46), era consistito nella mancata rilevazione nel bilancio 2024 di un costo di competenza dell'esercizio 2024.

La società incorporante aveva, quindi, corretto l'errore nel bilancio 2025, mediante una rettifica negativa del saldo di apertura del patrimonio netto, in base a quanto previsto dal documento OIC 29 (§ 48).

La risposta a interpello 89/2026 ha ricordato che la correzione effettuata tramite una rettifica negativa del saldo di apertura del patrimonio netto assolve al principio di previa imputazione a Conto economico ex [art. 109](#) co. 4 del TUIR (risposta a interpello Agenzia delle Entrate 21.9.2018 n. [12](#)).

Inoltre, nel caso sottoposto all'attenzione dell'Agenzia delle Entrate, trova applicazione la nuova (e più

restrittiva) disciplina fiscale della correzione degli errori contabili introdotta (ai fini IRES, nell'[art. 83](#) co. 1-ter del TUIR e, ai fini IRAP, nell'[art. 5](#) co. 5-bis del DLgs. 446/97) dal DLgs. [192/2025](#).

Pertanto, con riferimento al caso di specie (in cui l'errore viene espressamente qualificato come "rilevante"), non sussistono le condizioni per l'applicazione della procedura semplificata di correzione.

La risposta a interpello 89/2026 ha concluso che l'incorporante potrà procedere alla correzione dell'errore soltanto tramite la presentazione, in nome e per conto dell'incorporata, di una dichiarazione integrativa (nel caso di specie, a favore del contribuente, consistendo l'errore nella mancata rilevazione in bilancio di un costo) relativa al periodo d'imposta in cui l'errore è stato commesso (2024), in applicazione dell'[art. 2](#) co. 8 del DPR 322/98, entro i termini di decadenza del potere di accertamento (coerentemente con quanto previsto dalla circ. Agenzia delle Entrate 24.9.2013 n. [31](#), § 4).

Al ricorrere delle condizioni, l'eventuale eccedenza d'imposta versata potrà essere usata nella dichiarazione riferibile al periodo d'imposta in cui l'errore viene corretto (nel caso di specie, il 2025) ex [art. 2](#) co. 8-bis del DPR 322/98.

Tale modalità di correzione (e di utilizzo dell'eccedenza di imposta versata) risulta applicabile sia ai fini IRES che ai fini IRAP.

Regime sanzionatorio

Qualora l'infedeltà della dichiarazione presentata ai fini IRES e IRAP sia esclusivamente conseguenza dell'errore contabile rappresentato, "solo la presentazione di una dichiarazione integrativa interamente a favore del contribuente non è soggetta ad alcuna sanzione" (ris. Agenzia delle Entrate 24.12.2020 n. [82](#), ripresa, tra le altre, dalle risposte a interpello 18.10.2022 n. [518](#) e 28.11.2023 n. [469](#)).

Sarà altrimenti applicabile la sanzione di cui all'[art. 1](#) co. 4 del DLgs. 471/97.

Resta inteso, che, come indicato dalla ris. Agenzia delle Entrate 82/2020, qualora la dichiarazione integrativa sia presentata per correggere errori od omissioni sia a favore che a sfavore del contribuente ed il risultato finale della stessa sia comunque rappresentato da un maggior credito, in applicazione dell'[art. 8](#) del DLgs. 471/97 è, invece, dovuta la sanzione amministrativa da 250,00 a 2.000,00 euro.

È fatta salva l'applicazione delle riduzioni previste dall'[art. 13](#) del DLgs. 472/97 (ravvedimento operoso) al ricorrere dei relativi presupposti.

art. 5 co. 5 bis DLgs. 15.12.1997 n. 446

art. 83 co. 1 ter DPR 22.12.1986 n. 917

Risposta interpello Agenzia Entrate 31.3.2026 n. 89

Il Quotidiano del Commercialista del 1.4.2026 - "La correzione dell'errore contabile spetta all'incorporante" - Latorraca

Il Sole - 24 Ore del 1.4.2026, p. 36 - "Dichiarazione integrativa per correggere l'errore contabile rilevante" - Germani A.

Italia Oggi del 1.4.2026, p. 27 - "Correzione, fuori il Fisco" - Stancati G. - Manguso G. Guide

Eutekne - Imposte Dirette - "Correzione errori contabili" - Cissello A., Latorraca S.

IMPOSTE DIRETTE

Disposizioni comuni - Controlled foreign company legislation - Regime opzionale con prelievo del 15% - Disposizioni attuative (prov. Agenzia delle Entrate 31.3.2026 n. 106520)

Con riferimento alle disposizioni previste dall'[art. 167](#) co. 4-ter del TUIR in materia di regime opzionale CFC, il provv. Agenzia delle Entrate 31.3.2026 n. [106520](#) sostituisce il precedente provv. 30.4.2024 n. [213637](#).

Regime opzionale per la verifica del livello di tassazione effettiva

Ai sensi dei co. 4-ter e 4-quater dell'[art. 167](#) del TUIR, in alternativa a quanto previsto al co. 4 lett. a) in merito al calcolo del livello di tassazione effettiva, i soggetti controllanti, con riferimento ai soggetti controllati non residenti di cui ai co. 2 e 3, possono corrispondere, "nel rispetto degli artt. 7 e 8 della direttiva 2016/1164/UE", un importo pari al 15% dell'utile contabile netto dell'esercizio calcolato senza tenere in considerazione le imposte che hanno concorso a determinare detto valore, la svalutazione di attivi e gli accantonamenti a fondi rischi.

In sostanza, si tratta di un regime facoltativo che prevede una semplificazione ai fini della determinazione della tassazione effettiva del soggetto controllato estero sia dal lato della base imponibile sia dal lato dell'aliquota impositiva. Inoltre, l'opzione in esame consente di evitare l'imputazione per trasparenza del

reddito della controllata estera.

Secondo la formulazione del co. 4-ter dell'[art. 167](#) del TUIR introdotta dal DL [84/2025](#), l'importo in argomento:

- è sempre calcolato avendo riguardo all'utile contabile netto dell'esercizio in proporzione alla quota di partecipazione agli utili detenuta, direttamente o indirettamente, dal soggetto controllante, determinato con le modalità disciplinate nel medesimo [art. 167](#) del TUIR;
- viene considerato esplicitamente non deducibile dalle imposte sui redditi e dall'IRAP;
- integra la condizione richiesta dalla lett. a) del co. 4 dell'[art. 167](#) del TUIR (tassazione effettiva congrua), anche ai fini dell'imposizione dei dividendi percepiti dai soci.

Nuova nozione di opzione

Rispetto al precedente provvedimento, si segnala la diversa nozione di "opzione": mentre, infatti, l'art. 1 n. 4 del "vecchio" provvedimento definiva la stessa come facoltà di applicare un'imposta sostitutiva del 15%, "a prescindere dalla verifica del livello di tassazione effettiva estera della controllata ai fini della disciplina CFC", l'art. 1 n. 5 del nuovo provvedimento qualifica l'opzione come facoltà di "adottare una modalità semplificata di calcolo della tassazione effettiva della controllata", con il versamento di un importo pari al 15% dell'utile contabile.

L'opzione per la semplificazione in argomento è applicabile dal soggetto controllante nei confronti di tutte le controllate che soddisfano congiuntamente le seguenti condizioni:

- realizzano oltre un terzo dei proventi classificabili come "passive income", secondo le categorie previste dalla lett. b) del co. 4 dell'[art. 167](#) del TUIR;
- redigono bilanci di esercizio oggetto di revisione e certificazione da parte di operatori professionali a ciò autorizzati nello Stato estero in cui sono localizzate, i cui esiti sono utilizzati dal revisore del soggetto controllante residente ai fini del giudizio sul bilancio annuale o consolidato.

Tale opzione può essere esercitata dal soggetto controllante "di ultimo livello" all'interno nel quadro FC del modello REDDITI e ha efficacia a partire dal periodo d'imposta oggetto di dichiarazione.

Utili delle controllate

Con riferimento agli utili delle controllate per le quali è stata esercitata l'opzione, il regime degli utili distribuiti dalla controllata viene completamente rivisitato. Infatti:

- le previgenti disposizioni attuative evidenziavano, all'art. 6, che l'utile contabile netto assoggettato all'imposta sostitutiva era escluso dal reddito del soggetto controllante in sede di distribuzione (con conseguente esclusione del credito per le imposte pagate dalla controllata);
- l'art. 7 del provv. n. [106520/2026](#) stabilisce invece che l'utile distribuito ha natura di utile non privilegiato ed è quindi tassato a norma degli [artt. 47](#) e [89](#) del TUIR (nel più comune caso di controllanti società di capitali, nel limite del 5% del relativo ammontare), dal che il credito per imposte estere spetta, pur se nei limiti previsti dall'[art. 165](#) co. 10 del TUIR.

Monitoraggio dei valori fiscali

Attraverso l'opzione del monitoraggio dei valori fiscali, è consentito riportare i c.d. "tax attributes" (le perdite fiscali, le eccedenze di ROL, ecc.) già consuntivati dal soggetto non residente per un futuro utilizzo in diminuzione dei redditi prodotti dalla stessa entità in caso di applicazione del regime CFC ex [art. 167](#) del TUIR.

Rispetto al provv. n. [213637/2024](#), il nuovo provvedimento coordina in modo diverso il monitoraggio dei valori fiscali e l'esercizio dell'opzione: risulta, infatti, eliminata la previsione secondo cui viene meno l'obbligo di tracciare i valori fiscali per il soggetto controllante che abbia esercitato l'opzione. Si conferma invece che, laddove in vigenza dell'opzione il soggetto controllante non abbia tracciato i valori fiscali, lo stesso potrà optare nuovamente per il monitoraggio alla revoca o cessazione dell'opzione: in tal caso, non si considerano le perdite fiscali estere maturate antecedentemente all'esercizio dell'opzione, assumendo, quali valori di partenza, valori pari a zero.

art. 167 co. 4 ter DPR 22.12.1986 n. 917

Provvedimento Agenzia Entrate 31.3.2026 n. 106520

Il Quotidiano del Commercialista del 2.4.2026 - "Opzione per il prelievo del 15% con dividendi imponibili" - Odetto - Sanna

Il Sole - 24 Ore del 2.4.2026, p. 33 - "L'opzione sbianca Cfc con il 15% sull'utile contabile" - Gaiani L.

Italia Oggi del 2.4.2026, p. 22 - "Cfc con regime opzionale" - Stancati G. - Manguso G.

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Controlled foreign companies - Determinazione del reddito e distribuzione degli utili" - Corso L. - Sanna S.

Guide Eutekne - Imposte Dirette - "Controlled foreign companies - Condizioni di accesso" - Corso L. - Sanna S.

TRIBUTI LOCALI

[IRAP - Determinazione della base imponibile - Disposizioni comuni - Costo dei dipendenti a tempo indeterminato impiegati all'estero senza stabile organizzazione - Deducibilità - Condizioni \(risposta a interpello Agenzia delle Entrate 1.4.2026 n. 95\)](#)

Con la risposta a interpello 1.4.2026 n. [95](#), l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti in merito alla deducibilità, ai fini IRAP, dei costi relativi al personale dipendente di una società di capitali, assunto in Italia con contratto a tempo indeterminato e impiegato all'estero senza il supporto di sedi o di stabili organizzazioni.

Deduzione del costo complessivo dei dipendenti a tempo indeterminato

L'[art. 11](#) co. 4-octies del DLgs. 446/97 dispone la deducibilità dalla base imponibile IRAP del costo complessivo del personale dipendente assunto con contratto a tempo indeterminato. Il beneficio spetta ai soggetti che determinano il valore della produzione netta ai sensi degli artt. da [5](#) a [9](#) del DLgs. 446/97, vale a dire:

- alle società di persone e di capitali, incluse banche, altre società finanziarie e assicurazioni (dal 2022 gli imprenditori individuali sono esclusi *ex lege* da IRAP);
- agli studi associati e alle associazioni professionali (dal 2022 i professionisti individuali sono esclusi *ex lege* da IRAP);
- ai produttori agricoli, ove ancora soggetti ad IRAP.

Per gli enti non commerciali e le Amministrazioni Pubbliche, la preclusione alla fruizione della deduzione in esame opera soltanto per i dipendenti a tempo indeterminato impiegati nell'attività istituzionale, il cui valore della produzione è calcolato con il metodo c.d. retributivo.

La deduzione compete, invece, con riferimento al personale dipendente a tempo indeterminato impiegato (anche promiscuamente) nell'attività commerciale eventualmente esercitata dall'ente non commerciale o dalla Pubblica Amministrazione, la cui base imponibile IRAP è determinata secondo le regole dell'[art. 5](#) del DLgs. 446/97 (si veda il documento FNC-CNDCEC 20.11.2020, § 1.8, sulla base di quanto affermato dalle istruzioni alla dichiarazione IRAP, dalle circ. Agenzia delle Entrate 14.4.2009 n. [16](#), § 1 e 3.4.2013 n. [8](#), § 1.1, con specifico riferimento alla deduzione dell'IRAP da IRPEF/IRES, prevista dal combinato disposto degli [artt. 2](#) co. 1 del DL 201/2011, conv. L. [214/2011](#) - c.d. deduzione "analitica" - e 6 co. 1 del DL [185/2008](#), conv. L. [2/2009](#) - c.d. deduzione "forfetaria").

Valore della produzione netta realizzata fuori dal territorio dello Stato

Ai sensi dell'[art. 12](#) co. 1 del DLgs. 446/97, nei confronti dei soggetti passivi residenti nel territorio dello Stato che esercitano attività produttive anche all'estero, la quota di valore della produzione a queste attribuibili è scomputata dalla base imponibile secondo i criteri per la ripartizione della base imponibile tra le varie Regioni.

In base a quanto precisato dalle C.M. 16.7.98 n. [188](#) (risposta 3 in materia di IRAP) e 12.11.98 n. [263](#) (§ 2.1), per le società e gli enti commerciali residenti, l'esercizio di attività produttive all'estero sussiste solo in presenza di una stabile organizzazione. Tale impostazione discende dall'[art. 12](#) co. 2 del DLgs. 446/97, che attrae alla base imponibile delle imprese non residenti il solo valore della produzione realizzato in Italia per mezzo di tale stabile organizzazione.

Pertanto, l'eventuale insediamento all'estero, ad esempio, di un mero ufficio di rappresentanza, da parte di un'impresa residente in Italia, ad avviso dell'Amministrazione finanziaria non attribuisce il diritto ad escludere dalla base imponibile la quota del valore della produzione astrattamente riferibile ai dipendenti o ai collaboratori eventualmente addetti a tale ufficio. Peraltro, l'interpretazione ministeriale non trova riscontro nel dettato normativo, il quale richiede soltanto l'esercizio di attività produttive all'estero, senza riferimento alcuno alla presenza di una stabile organizzazione. Sarebbe stato, pertanto, possibile, secondo la circ. Assonime 24.11.98 n. 97, addivenire ad una diversa interpretazione, tale da ritenere rilevante, ai fini della detassazione, la semplice presenza all'estero, in modo continuativo, di dipendenti o collaboratori, addetti a un qualunque insediamento fisso, anche se non costituente stabile organizzazione.

Caso oggetto di interpello

Nel caso oggetto di interpello, la società istante offre ai propri clienti una serie di servizi informatici

avvalendosi di personale assunto in Italia con contratto a tempo indeterminato e impiegato stabilmente all'estero, senza però il supporto di alcuna stabile organizzazione al di fuori dell'Italia.

Sulla base dell'orientamento ministeriale sopra esposto, ad avviso dell'Agenzia l'intero valore della produzione netta risulta imponibile in Italia. Ne deriva la deducibilità del costo complessivo del personale dipendente assunto in Italia con contratto a tempo indeterminato ed impiegato all'estero senza una stabile organizzazione, sempre nel rispetto del principio di inerenza "civiltico-contabile" applicabile ai fini IRAP.

L'impostazione dell'Amministrazione finanziaria appare conforme a quella espressa, nel caso speculare a quello in esame, dalla circ. 19.11. 2007 n. [61](#) (§ 1.2), che aveva escluso la possibilità di fruire delle deduzioni per la riduzione del cuneo fiscale di cui all'abrogato [art. 11](#) co. 1 n. 2, 3 e 4 del DLgs. 446/97 (ora confluite in quella generale di cui all'[art. 11](#) co. 4-octies del DLgs. 446/97) con riferimento a dipendenti destinati a "strutture produttive" estere: *"in questo caso infatti, le deduzioni stesse devono intendersi implicitamente assorbite nella previa esclusione dalla base imponibile di tutto il valore della produzione realizzato fuori dal territorio dello Stato; ciò, a prescindere dal parametro rilevante per i diversi soggetti passivi ai fini della determinazione della quota di valore della produzione realizzata all'estero"*.

art. 11 co. 4 octies DLgs. 15.12.1997 n. 446

Risposta interpello Agenzia Entrate 1.4.2026 n. 95

Il Quotidiano del Commercialista del 2.4.2026 - "Deduzione IRAP piena per il personale impiegato all'estero senza S.O." - Fornero

Il Sole - 24 Ore del 2.4.2026, p. 34 - "Personale oltre confine, il costo deducibile Irap" - Ranocchi G.P. - Pegorin L.

Guide Eutekne - Irap - "Deduzioni IRAP - Dipendenti a tempo indeterminato" - Fornero L.

DEFINIZIONE DEI RAPPORTI D'IMPOSTA

Concordato preventivo biennale (DLgs. 13/2024) - Cause di esclusione e cessazione - Chiarimenti (risposte interpello Agenzia delle Entrate 30.3.2026 n. 87, 1.4.2026 n. 98 e 2.4.2026 n. 100 e 103)

L'Agenzia delle Entrate, con alcune risposte a interpello, ha fornito chiarimenti in merito a diverse fattispecie di cessazione del concordato preventivo biennale.

Superamento della soglia di 150.000,00 euro

Con la risposta a interpello 30.3.2026 n. [87](#), l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le cause di cessazione dal concordato preventivo per i contribuenti in regime forfetario di cui all'[art. 32](#) del DLgs. 13/2024 mantengono la loro efficacia anche se, durante il periodo di concordato (2024), il regime forfetario è stato disapplicato per scelta volontaria, a seguito dell'esercizio dell'opzione per il regime ordinario in contabilità semplificata.

Più in particolare, continua ad essere applicabile la causa di cessazione del CPB per superamento della soglia di 150.000,00 euro di ricavi o compensi, ossia del limite dei ricavi di cui all'[art. 1](#) co. 71 secondo periodo della L. 190/2014 maggiorato del 50%.

Pertanto, se durante il periodo di concordato, sono stati percepiti ricavi o compensi superiori al limite di 150.000,00 euro, si realizza la causa di cessazione del concordato preventivo 2024.

Blocco dell'attività dell'unico committente

Con la risposta a interpello 1.4.2026 n. [98](#), l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, tra le ipotesi di cessazione del CPB di cui all'[art. 19](#) co. 2 del DLgs. 13/2024, può rientrare anche il blocco dell'attività edilizia, derivante da provvedimenti giudiziari, presso il cantiere dell'unico committente dell'agente immobiliare, a condizione che il blocco dell'attività sia causato dall'impossibilità di accedere al cantiere da parte dell'impresa di costruzioni committente.

La cessazione del CPB nel caso oggetto di interpello non è quindi automatica, ricorrendo solo con la dimostrazione del nesso di causalità tra il blocco dell'attività edilizia e:

- l'impossibilità di accedere al cantiere da parte dell'unico committente;
- la riduzione del reddito effettivo o del valore della produzione netta oltre il 30% rispetto al reddito concordato.

A tal fine, è inoltre necessario verificare in concreto che l'agente immobiliare abbia svolto l'attività, nel biennio oggetto di concordato e nell'anno precedente (vale a dire, nel 2023, nel 2024 e nel 2025), esclusivamente per conto di un solo committente.

Partecipazione ad associazione professionale o società tra professionisti

Con la risposta a interpello 2.4.2026 n. [100](#), l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'adesione al CPB per i professionisti che partecipano a studi associati e STP/STA è ammessa anche quando i bienni di efficacia dell'accordo non sono coincidenti, fermo restando che nello stesso periodo tanto l'associazione quanto l'associato devono applicare il CPB.

Il mero disallineamento dei bienni di adesione (tra studio e soci) non costituisce infatti causa di esclusione dal CPB.

Nel caso oggetto di interpello, uno studio professionale associato formato da due soci ha aderito al CPB 2025-2026; il socio di maggioranza ha aderito al CPB 2025-2026, mentre il socio di minoranza non ha aderito al CPB e ha receduto dalla società a decorrere dall'1.1.2025.

A partire dalla medesima data è subentrato nello studio professionale un nuovo socio, con CPB in essere per il biennio 2024-2025.

L'Agenzia delle Entrate chiarisce che, avendo aderito al CPB sia lo studio, sia il socio di maggioranza, sia il nuovo socio di minoranza, il mero disallineamento dei bienni di adesione (tra studio e soci) non costituisce causa di esclusione dal CPB; l'eventuale mancato rinnovo, per il successivo biennio (2026-2027), da parte del socio di minoranza che ha aderito al CPB per il biennio 2024-2025, costituirà in ogni caso causa di cessazione dal CPB per l'anno 2026.

Operazioni straordinarie di imprenditore individuale

Con la risposta a interpello 2.4.2026 n. [103](#), l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'acquisto di un'azienda operante nel settore dell'elaborazione elettronica dati da parte di un agente di commercio che ha aderito al CPB 2025-2026 non comporta la cessazione del CPB, non applicandosi in questo caso l'[art. 11](#) co. 1 lett. b-ter) del DLgs. 13/2024.

La causa di cessazione in commento non si applica infatti agli imprenditori individuali, facendo espresso riferimento a "società ed enti" e non, in generale, all'imprenditore o al "soggetto giuridico" che ha aderito al concordato.

art. 11 DLgs. 12.2.2024 n. 13

art. 21 DLgs. 12.2.2024 n. 13

Risposta interpello Agenzia Entrate 2.4.2026 n. 100

Il Quotidiano del Commercialista del 3.4.2026 - "CPB per associazione professionale e soci anche se i periodi non coincidono" - Girinelli - Rivetti

Il Sole - 24 Ore del 3.4.2026, p. 25 - "Studi, il cambio in corsa dell'associato non fa cessare il concordato biennale" - Gavelli G.

Guide Eutekne - Accertamento e sanzioni - "Concordato preventivo biennale" - Girinelli A., Rivetti P.

Lavoro

PREVIDENZA

[Tasso d'interesse di differimento e dilazione INPS - Rateazioni dei debiti INAIL - Rideterminazione - Novità del DL 38/2026 \(circ. INPS 2.4.2026 n. 39\)](#)

L'[art. 14](#) co. 1 del DL 27.3.2026 n. 38 interviene sul tasso di interesse in caso di differimento e dilazione per la regolarizzazione rateale dei debiti contributivi.

L'obiettivo della norma è quello di favorire l'adempimento spontaneo degli obblighi contributivi e di migliorare il tasso di recupero dei crediti previdenziali mediante un piano di rateizzazione agevolato.

L'INPS è successivamente intervenuto con la circ. 2.4.2026 n. [39](#), fornendo alcune indicazioni di carattere operativo.

Tasso di interesse di differimento e dilazione

L'[art. 13](#) co. 1 del DL 29.7.81 n. 402 (conv. L. 26.9.81 n. [537](#)) stabilisce che l'interesse di differimento e di dilazione per la regolarizzazione rateale dei debiti per i contributi e accessori di legge dovuti dai datori di lavoro agli enti gestori di forme di previdenza e assistenza obbligatoria è pari al tasso degli interessi attivi

previsti dagli accordi interbancari per i casi di più favorevole trattamento, maggiorato di cinque punti, e sarà determinato con apposito decreto interministeriale.

Il decreto fiscale interviene proprio su detta maggiorazione, soggetta anche negli anni passati ad ulteriori modifiche. Nello specifico, la suddetta maggiorazione è stata:

- elevata da 5 a 8,50 punti dall'art. 1 co. 7 del DL 688/85;
- elevata da 8,50 a 12 punti dall'[art. 2](#) co. 12 del DL 338/89;
- determinata in sei punti dall'[art. 3](#) co. 4 del DL 318/96;
- determinata in 2 punti dall'[art. 14](#) co. 1 del DL 38/2026.

Decorrenza

La nuova misura della maggiorazione decorre dal 28.3.2026.

Come precisato nella Relazione tecnica al DL [38/2026](#), il nuovo piano di rateizzazione agevolato è applicabile esclusivamente alle nuove istanze e, pertanto, i piani di ammortamento emessi in base a tassi precedenti non vengono modificati.

Effetti sulle dilazioni e differimenti INPS

La nuova maggiorazione di due punti riguarda l'interesse di dilazione e di differimento dei contributi INPS.

L'interesse di dilazione per la regolarizzazione rateale dei debiti per contributi e sanzioni civili INPS era stato fissato nella misura pari a 8,15% annuo a decorrere dall'11.6.2025; nei casi di autorizzazione al differimento del termine di versamento dei contributi, il tasso pari all'8,15% era applicato a partire dalla contribuzione relativa al mese di maggio 2025 (circ. INPS 10.6.2025 n. [100](#)).

Il tasso dell'8,15% era stato determinato maggiorando di 6 punti il tasso di interesse sulle operazioni di rifinanziamento principali dell'Eurosistema che, a decorrere dall'11.6.2025, è pari al 2,15%.

Tenendo conto di un tasso di interesse sulle operazioni di rifinanziamento principali dell'Eurosistema pari al 2,15%, e di una maggiorazione pari a 2 punti, l'interesse di dilazione per la regolarizzazione rateale dei debiti per contributi e sanzioni civili INPS è, pertanto, dal 28.3.2026, del 4,15% (circ. INPS [39/2026](#)).

Inoltre, l'INPS ha precisato che:

- i piani di ammortamento già emessi e notificati in base al tasso di interesse precedentemente in vigore non subiranno alcuna modifica;
- nei casi di autorizzazione al differimento del termine di versamento dei contributi, il nuovo tasso del 4,15% annuo si applica a partire dalla contribuzione relativa al mese di marzo 2026.

Effetti sulle rateazioni dei debiti per premi INAIL

La nuova maggiorazione di due punti riguarderebbe anche l'interesse per le rateazioni dei debiti per premi assicurativi e accessori relativi all'INAIL.

Come per l'interesse di dilazione per la regolarizzazione rateale dei debiti INPS, anche il tasso di interesse per il pagamento in forma rateale dei debiti per premi assicurativi INAIL era stato fissato nella misura pari all'8,15% annuo a decorrere dall'11.6.2025.

Il tasso dell'8,15% era stato determinato maggiorando di 6 punti il tasso di interesse sulle operazioni di rifinanziamento principali dell'Eurosistema che, a decorrere dall'11.6.2025, è pari al 2,15%.

Anche in questo caso, pertanto, dato un tasso di interesse sulle operazioni di rifinanziamento principali dell'Eurosistema pari al 2,15%, e di una maggiorazione pari a 2 punti, il tasso di interesse per il pagamento in forma rateale dei debiti per premi assicurativi INAIL sarebbe, pertanto, dal 28.3.2026, del 4,15%.

art. 13 DL 29.7.1981 n. 402

art. 14 co. 1 DL 27.3.2026 n. 38

Circolare INPS 10.6.2025 n. 100

Circolare INAIL 10.6.2025 n. 34

Il Quotidiano del Commercialista del 2.4.2026 - "Più leggero il tasso di interesse per differimento e dilazione di contributi INPS" - Silvestro

Guide Eutekne - Previdenza - "Contributi INPS - Differimento contributivo" - D'Amato F. Guide

Eutekne - Previdenza - "Contributi INPS - Dilazione dei contributi" - D'Amato F.

PREVIDENZA

Ammortizzatori sociali - Indennità di ISCRO e DIS-COLL - Requisito dell'iscrizione alla Gestione separata - Formalizzazione (messaggio INPS 31.3.2026 n. 1129)

Con il messaggio 31.3.2026 n. [1129](#), l'INPS è intervenuto in merito alle indennità di DIS-COLL per i collaboratori coordinati e continuativi e di ISCRO per i liberi professionisti iscritti alla Gestione separata di cui all'[art. 2](#) co. 26 della L. 335/95, precisando che la mancata formalizzazione dell'iscrizione a tale Gestione non preclude la liquidazione delle indennità, purché sia stato assolto l'obbligo del versamento contributivo.

Indennità di ISCRO

L'[art. 1](#) co. da 142 a 155 della L. 213/2023 (legge di bilancio 2024) ha reso strutturale la disciplina dell'indennità di ISCRO, introdotta in via sperimentale per il triennio 2021-2023.

La misura in questione:

- rappresenta un ammortizzatore sociale a tutela dei liberi professionisti soggetti, in ragione dell'attività svolta, al versamento dei contributi previdenziali alla Gestione separata INPS;
- non riguarda i professionisti che versano la contribuzione alle Casse professionali.

L'indennità in questione:

- è pari al 25%, su base semestrale, della media dei redditi di lavoro autonomo dichiarato dal lavoratore nei 2 anni precedenti all'anno precedente alla presentazione della domanda;
- spetta dal primo giorno successivo alla data di presentazione della domanda;
- viene erogata dall'INPS per 6 mensilità;
- non comporta l'accredito di contribuzione figurativa.

Con la circ. [84/2024](#), lo stesso INPS ha precisato che i destinatari dell'ISCRO sono i liberi professionisti (compresi i partecipanti agli studi associati o a una società semplice con reddito da lavoro autonomo) iscritti alla Gestione separata in possesso dei requisiti previsti per legge, tra i quali la regolarità contributiva e l'assenza di iscrizione ad altre forme previdenziali obbligatorie.

In particolare, in ordine al requisito dell'iscrizione alla Gestione separata, l'Istituto previdenziale ha precisato che la stessa deve essere formalizzata, ai sensi dell'[art. 2](#) co. 26 e 27 della L. [335/95](#), a cura del libero professionista, non conseguendo in via automatica agli adempimenti dichiarativi e di versamento della contribuzione effettuati.

Indennità di DIS-COLL

L'indennità di DIS-COLL è stata introdotta dall'[art. 15](#) del DLgs. 22/2015 per fornire un sostegno di natura economica ai collaboratori coordinati e continuativi che hanno perduto involontariamente la propria occupazione.

Possono beneficiare della misura anche gli assegnisti e i dottorandi di ricerca con borsa di studio.

Ai fini dell'accesso alla DIS-COLL, la citata disposizione di legge prevede l'iscrizione in via esclusiva alla Gestione separata, nonché, tra gli altri requisiti, il versamento di un mese di contribuzione nel periodo compreso tra il 1° gennaio dell'anno solare precedente all'evento di cessazione dal lavoro e il predetto evento.

Sul punto, già con la circ. n. [115/2017](#), l'INPS ha chiarito che ai fini dell'accesso all'indennità DIS-COLL, il requisito dell'iscrizione in via esclusiva alla Gestione separata si considera soddisfatto in presenza sia della formale iscrizione alla medesima Gestione sia del versamento dell'aliquota contributiva in misura piena prevista per i lavoratori interessati non iscritti ad altra forma previdenziale obbligatoria.

Chiarimenti dell'INPS

Con il messaggio n. [1129/2026](#), l'INPS evidenzia come in fase di attuazione delle disposizioni introduttive delle indennità di ISCRO e DIS-COLL e in sede di istruttoria delle domande presentate dai potenziali beneficiari, sia emersa - nonostante l'assolvimento dell'obbligo contributivo - la mancata formalizzazione dell'iscrizione alla Gestione separata da parte di numerosi professionisti, collaboratori coordinati e continuativi/assegnisti e dottorandi di ricerca, con la conseguente reiezione delle domande di accesso alle relative misure.

Tuttavia, con il messaggio in commento, l'Istituto previdenziale chiarisce che, ferma restando la necessaria formalizzazione dell'adempimento dell'iscrizione alla Gestione separata da parte del lavoratore, così come disciplinato dall'[art. 2](#) co. 26 e 27 della L. 335/95, ai fini dell'accesso alle indennità ISCRO e DIS-COLL la mancata formalizzazione di tale adempimento non pregiudica la liquidazione della prestazione stessa nel caso in cui sia stato assolto l'obbligo del versamento contributivo alla Gestione medesima.

Per il resto, rimane valido quanto già disciplinato per le indennità ISCRO e DIS-COLL, rispettivamente, dalle citate circ. n. [84/2024](#) e n. [115/2017](#) in ordine alla sussistenza e alla permanenza degli altri requisiti previsti per legge sia per la fase di accesso che in corso di fruizione della prestazione.

art. 2 co. 26 L. 8.8.1995 n. 335

Messaggio INPS 31.3.2026 n. 1129

Il Quotidiano del Commercialista del 1.4.2026 - "Per ISCRO e DIS-COLL l'iscrizione alla Gestione separata va formalizzata" - Mamone

Italia Oggi del 1.4.2026, p. 30 - "Iscro e Dis-Coll, per l'indennità basta pagare i contributi" - Redazione Guide

Eutekne - Previdenza - "Ammortizzatori sociali - DIS-COLL" - Mamone L.

Guide Eutekne - Previdenza - "ISCRO" - Mamone L.

Leggi in evidenza

FISCALE

PROVVEDIMENTO AGENZIA DELLE ENTRATE 17.11.2025 N. 491453

FISCALE

ACCERTAMENTO - ACCERTAMENTO E CONTROLLI - Attribuzione del numero di codice fiscale ai soggetti diversi dalle persone fisiche - Nuove modalità di trasmissione del modello AA5/6

Con il presente provvedimento vengono apportate alcune modifiche al precedente provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 21.12.2009 n. 189273, al fine di stabilire nuove modalità di presentazione del modello AA5/6, utilizzabile dai soggetti diversi dalle persone fisiche non obbligati alla presentazione della dichiarazione di inizio attività IVA (ad esempio, enti e associazioni che non esercitano alcuna attività rilevante ai fini IVA) per richiedere l'attribuzione del numero di codice fiscale, nonché per comunicare l'avvenuta fusione, concentrazione, trasformazione o estinzione.

Approvazione delle nuove istruzioni

Vengono conseguentemente approvate le nuove istruzioni per la presentazione del modello AA5/6, applicabili a partire dal 18.11.2025.

Presentazione in caso di richiesta del codice fiscale

In caso di richiesta di attribuzione del numero di codice fiscale, il modello AA5/6 può essere presentato, alternativamente:

- direttamente presso qualsiasi ufficio dell'Agenzia delle Entrate;
- tramite il servizio postale mediante raccomandata;
- tramite PEC;
- tramite un apposito servizio web presente nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Presentazione in caso di variazione di dati già comunicati

In caso di variazioni relative ai dati in precedenza comunicati, il modello AA5/6 può essere presentato in via telematica all'Agenzia delle Entrate:

- direttamente o attraverso gli intermediari abilitati;
- nel rispetto delle specifiche tecniche approvate dal presente provvedimento.

Variazione del rappresentante legale

Nel caso in cui tra i dati oggetto di variazione figurino quelli relativi al rappresentante legale, il modello AA5/6 può essere presentato esclusivamente con una delle seguenti modalità:

- direttamente presso l'ufficio dell'Agenzia delle Entrate nella cui circoscrizione ha sede il domicilio fiscale dell'ente;
- a mezzo raccomandata con ricevuta di ritorno o PEC, ovvero tramite un apposito servizio web disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate, allegando copia fotostatica di un documento di identificazione del rappresentante, da inviare all'ufficio dell'Agenzia ove l'ente ha il domicilio fiscale.

Al modello devono essere allegati:

- i documenti comprovanti le informazioni anagrafiche dell'ente e del nuovo rappresentante legale;
- una dichiarazione sostitutiva, resa ai sensi degli artt. 46 e 47 del DPR 445/2000, nella quale il sottoscrittore dello stesso attesta la propria qualità di rappresentante in relazione all'ente per il quale rende la dichiarazione.

Presentazione in caso di estinzione e operazioni straordinarie

Il modello AA5/6 deve essere trasmesso esclusivamente in via telematica nell'ipotesi di comunicazione di avvenuta estinzione, fusione, concentrazione e trasformazione dell'ente.