STUDIO SABATINO PIZZANO – DOTTORE COMMERCIALISTA

STUDIO PIZZANO
CONSULENZA TRIBUTARIA
SOCIETARIA ED ENTI SPORTIVI

QUOTIDIANO FISCALE

Il quotidiano di informazione e approfondimento tributario, societario e professionale

EDIZIONE DEL 30 OTTOBRE 2026

ANNO I • VENERDÌ 30 OTTOBRE 2026 EDIZIONE QUOTIDIANA • 7 APPROFONDIMENTI DIFFUSIONE DIGITALE • WWW.STUDIOPIZZANO.IT

★ IL PRIMO PIANO • FISCO & IMPOSTE DIRETTE/INDIRETTE

Codici tributo per la sanzione unica da ravvedimento: le istruzioni F24

Codici tributo sanzione unica da ravvedimento: la risoluzione 38/E indica i codici da 8960 a 8979 e come compilare F24, F24 Accise ed ELIDE.

L'AGENZIA DELLE entrate ha istituito con la risoluzione n. 38/E del 23 ottobre 2026 i codici tributo destinati al versamento della sanzione unica da ravvedimento operoso, ossia quella determinata attraverso il cumulo giuridico. Con tale criterio, anziché sommare le sanzioni delle singole violazioni, si applica una sola sanzione, parametrata sulla violazione più grave e poi maggiorata. Il D.Lgs. n. 87/2024 ha portato questo meccanismo anche nel ravvedimento, ma fino a oggi non esisteva lo strumento concreto per effettuare il pagamento. I codici sono 20 per il modello F24 ordinario (da 8960 a 8979), due per il modello F24 Accise (8984 e 8985)...

I PUNTI CHIAVE OPERATIVI

Destinatari: Commercialisti, consulenti fiscali, imprese e contribuenti che regolarizzano violazioni con il ravvedimento

Quadro Normativo: Ris. Agenzia Entrate 38/E/2026, Art. 12 D.Lgs. 472/1997

Rischio Operativo: 38/E del 23 ottobre 2026 i codici tributo destinati al versamento della sanzione unica da ravvedimento operoso, ossia quella...

Azione di Studio: Per pagare la sanzione unica da ravvedimento si usano i codici da 8960 a 8979 nell'F24 ordinario, 8984 e 8985 nell'F24 Accise e 8986 nell'F24 ELIDE. Vanno scelti per singolo tributo e anno d'imposta, con attenzione alle eccezioni per Regioni, Comuni e successioni

Audit Preventivo: Assistenza dello Studio per l'analisi preventiva di conformità contabile e documentale.

ANALISI INTEGRALE

CONTINUA A PAGINA 3 →

L'APPROFONDIMENTO DEL GIORNO
di Sabatino Pizzano

IMPRESE & SOCIETÀ

Ricavi delle vendite e delle prestazioni: la voce A1 del bilancio

Guida operativa alla prima e più corposa voce del valore della produzione, tra regole civilistiche, disciplina fiscale e principio contabile OIC 34 La voce A1 del conto economico raccoglie i ricavi delle vendite e delle prestazioni, cioè il cuore dell'attività caratteristica di un'impresa. È la voce che, più di ogni altra, racconta quanto un'azienda incassa (o matura il diritto a incassare) vendendo prodotti, merci o servizi. Le regole per iscriverla correttamente intrecciano il codice civile, il Tuir e, dal 2024, il nuovo principio contabile OIC 34. A queste si è aggiunto nel 2025...

L'ANALISI A PAGINA 7 →

ALTRI TEMI E FOCUS DEL GIORNO

GUIDA RAPIDA ALLE NOVITÀ

ACCERTAMENTO

Detrazione IVA e dichiarazione omessa: le fatture da sole non bastano

Quando la dichiarazione annuale IVA manca, il diritto di detrarre l'imposta assolta sugli acquisti non si perde in modo automatico; per vedersi riconoscere la detrazione, però, non basta esibire le fatture. Lo sostiene un'ordinanza...

SEGUE A PAGINA 11 →

IMPRESE & SOCIETÀ

Concordato semplificato: il compenso del professionista non è prededucibile

La Corte di cassazione, con la sentenza n. 2779 dell'8 febbraio 2026 (nella versione riportata dalla stampa specializzata), ha negato che il compenso di chi è incaricato di redigere il piano e la domanda di concordato semplificato...

SEGUE A PAGINA 14 →

FISCO & IMPOSTE

Concordato preventivo biennale: il punteggio ISA 2025 decide quanto costa

Con il concordato preventivo biennale (CPB) il contribuente fa proprio, per due anni, un reddito stabilito dalla proposta dell'Agenzia delle Entrate e versa un'imposta sostitutiva sulla parte che supera il reddito di riferimento. Per...

SEGUE A PAGINA 17 →

L'AGENDA DELLO STUDIO • PRINCIPALI SCADENZE DEL MESE

ADEMPIMENTI FISCALI & CONTRIBUTIVI

20 AGOSTO: Versamenti unificati F24 imposte dirette, IVA, contributi INPS e ritenute (ripresa estiva).

30 SETTEMBRE: Invio telematico Comunicazione Liquidazioni Periodiche IVA (LIPE 2° trimestre).

31 OTTOBRE (2 NOV): Presentazione Modello Redditi 2026 e perfezionamento opzione CPB.

AREE COPERTE OGGI: FISCO & IMPOSTE: 4 · IMPRESE & SOCIETÀ: 2 · ACCERTAMENTO: 1

AGGIORNAMENTI FISCALI & CIRCOLARI

Resta sempre aggiornato con lo Studio Sabatino Pizzano

Iscriviti gratuitamente alla nostra newsletter per ricevere le ultime novità normative, le circolari operative, il **Quotidiano Fiscale** e l'edizione settimanale de **La Settimana Fiscale** con dossier in PDF.

ISCRIVITI GRATIS ↗

STUDIO SABATINO PIZZANO
Dottore Commercialista · Revisore Legale e della Sostenibilità
ODCEC Avellino N. 1012/A · P.IVA: IT02754810642

SEDI DELLO STUDIO
Avellino: C.da Pennini, 92/D (su appuntamento)
Venticano: Via Sant'Alessio, 5 (su appuntamento)
Tel. 0825 123456 · info@studiopizzano.it

REDAZIONE & CANALI
Blog Ufficiale: www.studiopizzano.it
Newsletter Quotidiana e Settimanale
Riproduzione riservata © 2026

Sommario Esecutivo del Giorno

Guida ragionata e rinvio ipertestuale ai 5 approfondimenti odierni

FISCO & IMPOSTE DIRETTE/INDIRETTE — 4 APPROFONDIMENTO

SANZIONI

Codici tributo per la sanzione unica da ravvedimento: le istruzioni F24

Codici tributo sanzione unica da ravvedimento: la risoluzione 38/E indica i codici da 8960 a 8979 e come compilare F24, F24 Accise ed ELIDE.

PAG. 3 →

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Concordato preventivo biennale: il punteggio ISA 2025 decide quanto costa

Concordato preventivo biennale 2026-2027: il punteggio ISA 2025 fissa il tetto della proposta e l'aliquota sostitutiva. Scadenza al 2 novembre 2026.

PAG. 17 →

CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE

Concordato preventivo biennale: rigo P04 e correzione degli errori sul 2025

Concordato preventivo biennale: come si calcola il rigo P04 dal reddito fiscale 2025 e perché l'integrativa non farebbe più decadere dal concordato.

PAG. 20 →

FISCO & NOVITÀ

Rimborso accise: l'istanza presentata a un ufficio incompetente è valida

Rimborso accise: per la Cgt di Milano l'istanza inviata a un ufficio doganale non competente è valida, perché va girata alla sede giusta. Cosa documentare.

PAG. 24 →

IMPRESE, BILANCIO & SOCIETÀ — 2 APPROFONDIMENTO

BILANCIO

Ricavi delle vendite e delle prestazioni: la voce A1 del bilancio

Voce A1 del conto economico: cosa comprende e come si rileva secondo codice civile, Tuir e OIC 34, con esempi pratici e le novità fiscali 2025-2026.

PAG. 7 →

PROCEDURE CONCORSUALI

Concordato semplificato: il compenso del professionista non è prededucibile

Concordato semplificato: secondo la Cassazione il compenso per piano e domanda non è prededucibile. Che cosa cambia per advisor, imprese e creditori.

PAG. 14 →

ACCERTAMENTO & RISCOSSIONE — 1 APPROFONDIMENTO

IVA

Detrazione IVA e dichiarazione omessa: le fatture da sole non bastano

Detrazione IVA con dichiarazione omessa: la Cassazione dice che servono requisiti sostanziali e rispetto dei termini, non basta produrre le fatture.

PAG. 11 →

FISCO & IMPOSTE DIRETTE/INDIRETTE

9 MIN LETTURA 30/10/2026

Codici tributo per la sanzione unica da ravvedimento: le istruzioni F24

Codici tributo sanzione unica da ravvedimento: la risoluzione 38/E indica i codici da 8960 a 8979 e come compilare F24, F24 Accise ed ELIDE. L'Agenzia delle entrate ha istituito con la risoluzione n. 38/E del 23 ottobre 2026 i codici tributo destinati al versamento della sanzione unica da ravvedimento operoso, ossia quella determinata attraverso il cumulo giuridico. Con tale criterio, anziché sommare le sanzioni delle singole violazioni, si applica una sola sanzione, parametrata sulla violazione più grave e poi maggiorata. Il D.Lgs. n. 87/2024 ha portato questo meccanismo anche nel ravvedimento, ma fino a oggi non esisteva lo strumento concreto per effettuare il pagamento.

SCHEDA RAPIDA

Categoria
Ravvedimento operoso.

Norme chiave
Ris. Agenzia Entrate 38/E/2026 · Art. 12 D.Lgs. 472/1997 · Art. 13, comma 2-bis, D.Lgs. 472/1997 · D.Lgs. 87/2024.

Destinatari
Commercialisti, consulenti fiscali, imprese e contribuenti che regolarizzano violazioni con il ravvedimento.

Punto pratico
Per pagare la sanzione unica da ravvedimento si usano i codici da 8960 a 8979 nell'F24 ordinario, 8984 e 8985 nell'F24 Accise e 8986 nell'F24 ELIDE. Vanno scelti per singolo tributo e anno d'imposta, con attenzione alle eccezioni per Regioni, Comuni e successioni.

IN SINTESI **I PUNTI CHIAVE E GLI IMPATTI OPERATIVI**

- 📌 **Cosa cambia:** Prima della riforma, questo meccanismo spettava all'Amministrazione, che lo utilizzava in fase di accertamento.
- 💡 **Impatto operativo:** 38/E del 23 ottobre 2026 i codici tributo destinati al versamento della sanzione unica da ravvedimento operoso, ossia quella determinata attraverso il cumulo giuridico.
- ⚠️ **Attenzione & criticità:** Attenzione: 38/E del 23 ottobre 2026 i codici tributo destinati al versamento della sanzione unica da ravvedimento operoso, ossia quella determinata attraverso il cumulo giuridico.

L'Agenzia delle entrate ha istituito con la risoluzione n. 38/E del 23 ottobre 2026 i codici tributo destinati al versamento della sanzione unica da ravvedimento operoso, ossia quella determinata attraverso il cumulo giuridico. Con tale criterio, anziché sommare le sanzioni delle singole violazioni, si applica una sola sanzione, parametrata sulla violazione più grave e poi maggiorata. Il D.Lgs. n. 87/2024 ha portato questo meccanismo anche nel ravvedimento, ma fino a oggi non esisteva lo strumento concreto per effettuare il pagamento. I codici sono 20 per il modello F24 ordinario (da 8960 a 8979), due per il modello F24 Accise (8984 e 8985) e uno per il modello F24 ELIDE (8986). Di regola vanno riportati nella sezione «Erario», nella colonna «importi a debito versati», con l'anno d'imposta nel formato AAAA. Regioni, addizionale comunale e imposta di successione seguono invece regole di compilazione specifiche. Chi si ravvede con il cumulo deve dunque individuare il codice corretto per ogni tributo, dato che la sanzione unica si quantifica distintamente per tributo, per periodo d'imposta e per istituto.

QUADRO NORMATIVO: IL CUMULO GIURIDICO APPRODA NEL RAVVEDIMENTO

Il cumulo giuridico è un criterio pensato per le violazioni reiterate o continuate. Anziché addizionare le sanzioni di ciascuna violazione, si prende quella della violazione più grave e la si maggiora entro i limiti stabiliti dall'art. 12 del D.Lgs. n. 472/1997. L'esito è una sanzione complessivamente inferiore a quella che risulterebbe dalla semplice somma.

Prima della riforma, questo meccanismo spettava all'Amministrazione, che lo utilizzava in fase di accertamento. L'art. 3 del D.Lgs. n. 87/2024, in vigore dal 1° settembre 2024, ha novellato il citato art. 12 e ha previsto in modo espresso il cumulo anche nel caso in cui sia il contribuente a sanare spontaneamente la propria posizione. Il comma 8 dell'art. 12 dispone che, per l'accertamento con adesione, la conciliazione giudiziale o il ravvedimento, la sanzione unica sia determinata in modo distinto per ogni tributo, per ogni periodo d'imposta e per ogni istituto deflativo (ossia per ogni strumento che consente di ridurre la sanzione e di chiudere la lite o la violazione). In pratica, due annualità differenti o due imposte differenti non confluiscono in un'unica sanzione.

La riforma ha inoltre introdotto il comma 2-bis nell'art. 13 del medesimo decreto, dedicato al ravvedimento operoso. Secondo la disposizione, quando la sanzione è calcolata con il cumulo giuridico, la misura della riduzione è legata alla prima violazione. È previsto altresì che la sanzione unica sulla quale applicare la riduzione possa essere quantificata anche mediante le procedure rese

disponibili dall'Agenzia. Quanto alla decorrenza, il nuovo impianto interessa le violazioni commesse dal 1° settembre 2024, mentre per quelle anteriori continuano ad applicarsi le regole previgenti, con ravvedimento da eseguire violazione per violazione.

SANZIONE UNICA: COME SI QUANTIFICA E PERCHÉ OCCORRE UN CODICE

Per comprendere la necessità di nuovi codici, giova partire dal pagamento di un ravvedimento tradizionale. Imposta, sanzione e interessi hanno ognuno un proprio codice tributo. Con il cumulo giuridico, la sanzione non equivale più alla somma di molte sanzioni riferite alle singole violazioni, ma diventa un importo unico, calcolato sull'insieme. Per versarlo serve perciò un codice che individui proprio questo importo e il tributo cui si collega.

Il legame con la norma è esplicito: stando alla ricostruzione disponibile, i codici sono istituiti ai sensi dell'art. 13, comma 2-bis, del D.Lgs. n. 472/1997. I nuovi codici riguardano soltanto la sanzione: per imposta e interessi, in mancanza di indicazioni differenti, si presume che continuino a valere i codici già in uso, aspetto da riscontrare nel testo della risoluzione. Rimane fermo che la sanzione unica si calcola per ciascun tributo e per ciascun anno: chi regolarizza IVA e IRES, oppure la stessa imposta relativa a due periodi, dovrà compilare più righe di versamento, ognuna con il codice e l'anno esatti.

MODELLO F24 ORDINARIO: VENTI CODICI, DA 8960 A 8979

Per il modello F24 ordinario la risoluzione ha previsto 20 codici, da 8960 a 8979, uno per ciascuna tipologia di imposta. Ecco il quadro completo.

CODICE	DENOMINAZIONE
8960	Sanzione unica da ravvedimento IRPEF
8961	Sanzione unica da ravvedimento addizionale comunale all'IRPEF
8962	Sanzione unica da ravvedimento addizionale regionale all'IRPEF
8963	Sanzione unica da ravvedimento IRES
8964	Sanzione unica da ravvedimento IRAP
8965	Sanzione unica da ravvedimento IVA
8966	Sanzione unica da ravvedimento ritenute
8967	Sanzione unica da ravvedimento imposta sostitutiva
8968	Sanzione unica da ravvedimento IVIE
8969	Sanzione unica da ravvedimento IVAFE
8970	Sanzione unica da ravvedimento imposta di registro
8971	Sanzione unica da ravvedimento imposta di bollo
8972	Sanzione unica da ravvedimento imposta ipotecaria
8973	Sanzione unica da ravvedimento imposta catastale
8974	Sanzione unica da ravvedimento imposta di successione
8975	Sanzione unica da ravvedimento imposta sulle donazioni
8976	Sanzione unica da ravvedimento imposta sui servizi digitali (webtax)
8977	Sanzione unica da ravvedimento imposta sulle transazioni finanziarie
8978	Sanzione unica da ravvedimento global minimum tax
8979	Sanzione unica da ravvedimento canone TV

Qualche sigla richiede un chiarimento. L'IVIE è l'imposta dovuta sul valore degli immobili situati all'estero, mentre l'IVAFE riguarda le attività finanziarie detenute oltreconfine; entrambe gravano sulle persone fisiche residenti in Italia. La global minimum tax è l'imposta minima globale applicata ai grandi gruppi multinazionali. L'elenco dimostra che il cumulo giuridico nel ravvedimento è concepito per tutti i tributi, e non soltanto per le imposte sui redditi e per l'IVA.

COMPILAZIONE ORDINARIA: SEZIONE ERARIO E ANNO DI RIFERIMENTO

La regola di base è lineare. I codici da 8960 a 8979 vanno esposti nella sezione «Erario» del modello F24, unicamente nella colonna «importi a debito versati»: la sanzione unica non può essere compensata con crediti, va pagata. Nel campo «anno di riferimento» si riporta l'anno d'imposta cui il pagamento si riferisce, nel formato AAAA.

Nella pratica occorre evitare di scambiare l'anno del versamento con quello di appartenenza della violazione. Chi sana nel 2026 una dichiarazione omessa o infedele relativa al 2024 dovrà indicare 2024. Tale accuratezza è importante perché il cumulo opera per periodo d'imposta e l'Agenzia deve poter collegare ciascun versamento alla corrispondente sanzione unica.

ECCEZIONI DI COMPILAZIONE: REGIONI, COMUNI E SUCCESSIONI

Per alcuni tributi la regola generale non è sufficiente, o perché il gettito va a enti diversi dallo Stato, o perché occorrono i dati di più soggetti. La risoluzione ne individua tre.

- **Addizionale regionale all'IRPEF e IRAP** (codici 8962 e 8964): si espongono nella sezione «Regioni», unitamente al codice della Regione interessata, desumibile dalla tabella T0 pubblicata sul sito dell'Agenzia;
- **Addizionale comunale all'IRPEF** (codice 8961): si espone nella sezione «IMU e altri tributi locali», riportando nel campo «codice ente/codice comune» il codice catastale del Comune, che si trova nella tabella T4;
- **Imposta di successione** (codice 8974): nella sezione «Contribuente» vanno inseriti codice fiscale e dati anagrafici dell'erede, mentre il codice fiscale del defunto compare nel campo del coobbligato, con codice identificativo «08».

Per gli enti pubblici che si servono del modello F24 EP, la risoluzione chiarisce che saranno utilizzabili i codici già istituiti per il pagamento delle sanzioni in regime di ravvedimento. Sul piano dei codici, dunque, per gli enti pubblici nulla muta.

ACCISE E ELIDE: TRE CODICI PER I MODELLI SPECIALI

Accanto ai venti codici dell'F24 ordinario, la risoluzione ne prevede altri tre per imposte che si pagano con modelli differenti. Il modello F24 Accise ne riceve due: l'8984, «Sanzione unica da ravvedimento imposta sulle assicurazioni», e l'8985, «Sanzione unica da ravvedimento imposta sugli intrattenimenti». Ambedue si collocano nella sezione «Accise/Monopoli ed altri versamenti non ammessi in compensazione», colonna «importi a debito versati».

Con il codice 8984 il campo «ente» si compila con la lettera «A», specificando mese e anno di riferimento; per i debiti derivanti dalla denuncia annuale il mese si indica per convenzione come dicembre, mentre l'anno è quello di riferimento dei premi. Con il codice 8985 il campo «ente» contiene la lettera «M», insieme all'anno di riferimento del versamento.

Per il modello F24 ELIDE (il modello con elementi identificativi, che chiede dati ulteriori rispetto all'F24 ordinario) è stato istituito il codice 8986, «Sanzione unica da ravvedimento imposta sugli aerotaxi», che attiene all'imposta erariale sui voli dei passeggeri di aerotaxi. Oltre ai dati identificativi del vettore, nella sezione «Erario ed altro» si devono riportare il tipo «R», il numero di passeggeri per ciascuna tratta, la lettera che identifica la distanza del volo e la data di effettuazione del servizio, secondo le modalità illustrate nel testo della risoluzione.

INDICAZIONI OPERATIVE: LE VERIFICHE PRIMA DI VERSARE

La novità lascia invariato il calcolo della sanzione, ma consente di pagarla in modo ordinato. Per un professionista o un'impresa che intenda ravvedersi con il cumulo, risultano utili alcuni controlli. Il primo concerne la data in cui le violazioni sono state commesse: per quelle precedenti al 1° settembre 2024 valgono le regole previgenti, mentre il cumulo si applica a quelle successive. Il secondo riguarda l'ambito del calcolo: la sanzione unica si determina per tributo, per periodo d'imposta e per istituto, per cui bisogna predisporre un prospetto per ogni gruppo, con la riduzione propria riferita alla prima violazione.

Il terzo controllo è di natura formale: scegliere il codice giusto, collocarlo nella sezione appropriata del modello e indicare l'anno d'imposta, ricordando le eccezioni previste per Regioni, Comuni e imposta di successione. Un codice errato o una sezione sbagliata possono portare ad attribuire il versamento a un tributo diverso e rendere necessaria una richiesta di correzione. Dato che il testo integrale della risoluzione contiene il dettaglio di compilazione dei singoli campi, soprattutto per l'imposta sugli aerotaxi, è opportuno leggerlo sul sito dell'Agenzia prima di preparare il modello. Se sul calcolo restano incertezze, la norma permette di ricorrere alle procedure che l'Agenzia mette a disposizione.

DOMANDE FREQUENTI

COME SI CALCOLA LA SANZIONE UNICA NEL RAVVEDIMENTO CON CUMULO GIURIDICO?

La sanzione si determina sulla violazione più grave, con la maggiorazione prevista dal cumulo giuridico, separando tributo e periodo d'imposta. La riduzione da ravvedimento si collega alla prima violazione: annualità o imposte diverse non confluiscono nello stesso importo.

QUALI MODELLI F24 SI USANO PER LA SANZIONE UNICA?

Sono previsti venti codici per l'F24 ordinario, da 8960 a 8979, due per l'F24 Accise e uno per l'ELIDE. Occorre abbinare il codice al tributo e verificare sezione, anno di riferimento e dati identificativi richiesti dal modello.

DA QUANDO SI APPLICA IL CUMULO GIURIDICO NEL RAVVEDIMENTO?

Il nuovo impianto riguarda le violazioni commesse dal 1° settembre 2024. Per le violazioni anteriori continuano a operare le regole previgenti, con regolarizzazione distinta per ciascuna violazione: prima del pagamento serve quindi ricostruire la data delle irregolarità.

CONSULTA L'ARTICOLO COMPLETO SUL BLOG

Inquadra il QR code per accedere all'articolo online, scaricare la documentazione allegata e consultare i commenti su studiopizzano.it.

https://www.studiopizzano.it/codici-tributo-sanzione-unica-ravvedimento-cumulo-giuridico-risoluzione-38e-2026/ →

DESIDERI UNA CONSULENZA FISCALE QUALIFICATA PER LA TUA SITUAZIONE TRIBUTARIA?

Prenota una sessione di analisi con lo Studio Sabatino Pizzano presso le sedi di Avellino, Venticano (AV) o in videoconferenza.

PRENOTA CONSULENZA SPECIALISTICA →

IMPRESE, BILANCIO & SOCIETÀ

15 MIN LETTURA 30/10/2026

Ricavi delle vendite e delle prestazioni: la voce A1 del bilancio

Voce A1 del conto economico: cosa comprende e come si rileva secondo codice civile, Tuir e OIC 34, con esempi pratici e le novità fiscali 2025–2026. Guida operativa alla prima e più corposa voce del valore della produzione, tra regole civilistiche, disciplina fiscale e principio contabile OIC 34. La voce A1 del conto economico raccoglie i ricavi delle vendite e delle prestazioni, cioè il cuore dell'attività caratteristica di un'impresa. È la voce che, più di ogni altra, racconta quanto un'azienda incassa (o matura il diritto a incassare) vendendo prodotti, merci o servizi. Le regole per iscriverla correttamente intrecciano il codice civile, il Tuir e, dal 2024, il nuovo principio contabile OIC 34.

SCHEDA RAPIDA

Categoria
Bilancio.

Norme chiave
Codice civile, artt. 2423-bis e 2425-bis · TUIR, artt. 57, 85, 107, 108 e 109 · OIC 12 · OIC 34 · D.M. 27 giugno 2025 · Circolare Assonime 13/2026.

Destinatari
Amministratori, responsabili amministrativi, redattori di bilancio e consulenti contabili.

Punto pratico
Riconcilia i contratti di vendita e servizio con i ricavi di competenza: separa A1 da A5, sottrai resi e premi e verifica le unità contabili dell'OIC 34; registra a parte le differenze fiscali sugli accantonamenti.

IN SINTESI **I PUNTI CHIAVE E GLI IMPATTI OPERATIVI**

- 📌 **Cosa cambia:** Voce A1 del conto economico: cosa comprende e come si rileva secondo codice civile, Tuir e OIC 34, con esempi pratici e le novità fiscali 2025–2026.
- 💡 **Impatto operativo:** Guida operativa alla prima e più corposa voce del valore della produzione, tra regole civilistiche, disciplina fiscale e principio contabile OIC 34.
- ⚠️ **Attenzione & criticità:** Attenzione: Quando un contratto promette al cliente più beni o servizi distinti, ciascuno va trattato come unità elementare separata, salvo che siano tra loro integrati o interdipendenti.

Guida operativa alla prima e più corposa voce del valore della produzione, tra regole civilistiche, disciplina fiscale e principio contabile OIC 34

La voce A1 del conto economico raccoglie i ricavi delle vendite e delle prestazioni, cioè il cuore dell'attività caratteristica di un'impresa. È la voce che, più di ogni altra, racconta quanto un'azienda incassa (o matura il diritto a incassare) vendendo prodotti, merci o servizi. Le regole per iscriverla correttamente intrecciano il codice civile, il Tuir e, dal 2024, il nuovo principio contabile OIC 34. A queste si è aggiunto nel 2025 un decreto di coordinamento fiscale che sta ancora generando dibattito tra gli addetti ai lavori.

CHE COSA COMPRENDE LA VOCE A1

Nella voce A1 confluiscono i ricavi derivanti dall'attività ordinaria dell'impresa, limitatamente alla parte che ha natura caratteristica: vendite di beni e prestazioni di servizi. L'espressione "valore della produzione" va intesa in senso ampio, riferita non solo alle imprese industriali ma anche a quelle commerciali e di servizi. Rientrano tipicamente in questa voce i ricavi da vendita di merci, prodotti finiti, semilavorati e materie prime, i corrispettivi per prestazioni di servizi, i canoni di locazione attiva di immobili strumentali quando rappresentano attività caratteristica, i ricavi da noleggio e le provvigioni attive, quando l'intermediazione costituisce l'oggetto principale dell'impresa.

Il codice civile non impone una suddivisione per categorie omogenee di ricavi all'interno della voce A1, ma se questa informazione è significativa per la comprensione del bilancio va comunque riportata in nota integrativa, con riferimento alle categorie di attività e alle aree geografiche in cui opera l'impresa.

COMPETENZA E INDICAZIONE AL NETTO: LE REGOLE DEL CODICE CIVILE

Due articoli del codice civile governano l'iscrizione dei ricavi in A1. Ai sensi dell'art. 2423-bis c.c., i ricavi vanno indicati nel rispetto del principio di competenza economica, indipendentemente dal momento dell'incasso: conta quando la vendita o la prestazione si è compiuta, non quando arriva il bonifico del cliente. Secondo quanto previsto dall'art. 2425-bis c.c., invece, i ricavi devono essere esposti al netto di resi, sconti, abbuoni, premi e delle imposte direttamente collegate alla vendita, come le imposte di fabbricazione.

Lo stesso art. 2425-bis stabilisce che i ricavi in valuta estera vanno determinati al cambio corrente alla data in cui l'operazione si perfeziona, e che i proventi da operazioni di compravendita con obbligo di retrocessione a termine (comprese le differenze tra prezzo a termine e

prezzo a pronti) devono essere rilevati per competenza, quota per quota.

LA NOZIONE FISCALE DI RICAVO NEGLI ARTT. 57 E 85 DEL TUIR

Sul fronte fiscale, gli artt. 57 e 85 del D.P.R. 917/1986 offrono una definizione di ricavo più ampia di quella contabile, con regole specifiche per ciascuna fattispecie. Costituiscono ricavi, tra l'altro:

- i corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa;
- i corrispettivi delle cessioni di materie prime, sussidiarie, semilavorati e altri beni mobili acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione, esclusi i beni strumentali;
- i corrispettivi delle cessioni di azioni, quote, obbligazioni e altri titoli in serie o di massa che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie, anche se non sono iscritti come tali in bilancio.

Un caso particolare riguarda le indennità. Sono considerate ricavi le indennità conseguite, anche in forma assicurativa, a titolo di risarcimento per la perdita o il danneggiamento di beni le cui cessioni generano normalmente corrispettivi (tipicamente le merci). Le indennità che risarciscono danni diversi, invece, si qualificano come sopravvenienze attive e vanno collocate altrove nel conto economico, non in A1.

Esempio pratico – indennizzo assicurativo su merce danneggiata.
La ditta Tessuti Marino Srl subisce un allagamento del magazzino che danneggia un lotto di stoffe pronte per la vendita, del valore di 8.400 euro. La compagnia assicurativa liquida un indennizzo di pari importo. Poiché il danno riguarda beni-merce la cui cessione avrebbe generato ricavi ordinari, l'indennizzo va contabilizzato in dare di Banca c/c e in avere della voce A1 (sottoconto "Indennizzi sulla produzione"), per 8.400 euro. Se invece l'assicurazione avesse risarcito, ad esempio, un danno all'immagine dell'azienda, la stessa somma sarebbe stata rilevata come sopravvenienza attiva, fuori dalla voce A1.

SCONTI, RESI, ABBUONI E PREMI: LE RETTIFICHE DI A1

Le rettifiche in diminuzione delle vendite sono componenti negativi di reddito che riducono ricavi già rilevati. Si tratta di variazioni facoltative per il venditore: se questi decide di esercitarle, per l'acquirente sorge invece l'obbligo di eseguire la corrispondente rettifica in diminuzione dei propri costi. Le cause più frequenti sono resi per merce difettosa o non conforme all'ordine, errori di fatturazione, abbuoni qualitativi o quantitativi, ribassi e premi.

Quando un cliente restituisce la merce per differenze di qualità o quantità rispetto a quanto pattuito, il venditore ha facoltà di emettere una nota di accredito. Al termine dell'esercizio è inoltre possibile stanziare un accantonamento per premi da erogare, calcolato su basi oggettive (ad esempio sulle vendite già effettuate nell'anno): l'importo va scomputato direttamente dalla voce A1. Sul piano IVA, i premi di quantità concessi al raggiungimento di un certo volume di acquisti scontano la stessa aliquota dei beni cui si riferiscono, mentre i premi di fedeltà corrisposti in denaro, senza che il cliente assuma alcun obbligo, restano fuori dal campo di applicazione dell'IVA.

Va infine ricordato che, secondo quanto chiarito dalla prassi (circolare 25/E del 1979), le cessioni a titolo di sconto, premio o abbuono, anche se concordate dopo la contrattazione originaria, non sono mai equiparabili a cessioni gratuite: sono sempre collegate a un'operazione commerciale, a differenza degli omaggi puri e semplici.

Esempio pratico – reso e nota di accredito.
Falegnameria Corte Alta Srl vende a un cliente 40 sedie a 45 euro cadauna più IVA al 22%, per un totale fattura di 2.196 euro (1.800 + 396 di IVA). Il cliente ne restituisce 6 per un difetto di verniciatura. Il venditore emette nota di accredito per 329,40 euro (270 euro di merce più 59,40 di IVA), con contropartita in dare della voce A1 "Resi su vendite" per 270 euro. Il ricavo netto della fornitura resta quindi pari a 1.530 euro (1.800 - 270).

PROVVIGIONI ATTIVE E NOLEGGI: QUANDO RESTANO IN A1

Non sempre un provento da intermediazione o da noleggio finisce automaticamente in A1. Secondo l'OIC 12, le provvigioni attive percepite da un agente vanno rilevate nella voce A1 solo se rappresentano ricavi propri dell'attività caratteristica dell'impresa. Se invece l'attività di intermediazione è meramente accessoria rispetto a quella effettivamente esercitata, le stesse provvigioni confluiscono nella voce A5, "Altri ricavi e proventi".

Lo stesso criterio vale per i canoni di noleggio attivo: chi noleggia veicoli o attrezzature come oggetto tipico della propria attività li rileva in A1; chi lo fa in via occasionale o accessoria li colloca in A5. In entrambi i casi, se i canoni sono stati incassati anticipatamente rispetto al periodo di competenza, in chiusura d'esercizio occorre stornare la quota non di competenza tramite un risconto passivo.

AUTOCONSUMO, ASSEGNAZIONE AI SOCI E VALORE NORMALE

Quando l'imprenditore preleva beni per uso personale o li assegna ai soci al di fuori di una vendita ordinaria, quei beni vanno comunque valorizzati come ricavi, al loro valore normale: il prezzo mediamente praticato per beni della stessa specie, in condizioni di libera concorrenza, allo stesso stadio di commercializzazione e nel medesimo contesto di tempo e luogo. Diverso è il trattamento delle prestazioni di servizi gratuite: non generano ricavi imponibili, ma i relativi costi diventano indeducibili.

Esempio pratico – assegnazione di beni ai soci.
La società Ceramiche del Borgo Srl assegna ai suoi tre soci, in parti uguali, un lotto di piastrelle il cui valore normale complessivo è 9.000 euro più IVA al 22% (1.980 euro), per un totale di 10.980 euro. La scrittura movimenta i conti "Socio c/prelievi" per 3.660 euro ciascuno, in contropartita della voce A1 "Merci c/vendite" per 9.000 euro e di IVA c/vendite per 1.980 euro. Il ricavo di 9.000 euro concorre alla formazione del valore della produzione dell'esercizio esattamente come una vendita a terzi.

IL CONTRATTO RENT TO BUY E I SUOI RIFLESSI IN A1

Il rent to buy è una fattispecie contrattuale composita: unisce una locazione operativa, un preliminare di compravendita (con obbligo unilaterale del proprietario e facoltà di acquisto per il conduttore) e, se e quando l'opzione viene esercitata, una vera cessione. Finché il conduttore non esercita l'opzione, l'unico negozio giuridicamente rilevante resta la locazione: i canoni concorrono alla formazione del reddito imponibile pro-rata temporis, ai sensi dell'art. 109, comma 2, lettera b), ultimo periodo, del Tuir.

Sul piano contabile, la quota dei canoni imputabile al godimento dell'immobile va rilevata in A1 come locazione attiva (se l'attività di locazione è caratteristica per il locatore), mentre la quota imputata ad acconto sul prezzo finale resta sospesa tra i debiti, senza transitare da conto economico fino al momento del riscatto. Quando il conduttore esercita l'opzione di acquisto e si perfeziona il trasferimento della proprietà, emerge un componente di reddito pari alla differenza tra il prezzo di cessione pattuito e il costo fiscale dell'immobile, da rilevare in A1 come ricavo da cessione.

LA RILEVAZIONE DEI RICAVI SECONDO IL PRINCIPIO CONTABILE OIC 34

Dal 1° gennaio 2024 si applica il nuovo OIC 34 "Ricavi", che ha riscritto in modo organico i criteri di rilevazione iniziale del ricavo. Il principio riguarda tutte le società che redigono il bilancio secondo le regole del codice civile, comprese quelle in forma abbreviata e le micro-imprese, e si applica a ogni transazione che comporti l'iscrizione di ricavi da vendita di beni o prestazione di servizi, indipendentemente dalla voce di conto economico in cui confluiscono. Restano fuori dal perimetro dell'OIC 34 i ricavi da lavori in corso su ordinazione, le cessioni d'azienda, i fitti attivi e le operazioni prive di finalità di compravendita.

La rilevazione iniziale del ricavo si fonda su quattro elementi: il prezzo complessivo del contratto, le unità elementari di contabilizzazione, i corrispettivi variabili e l'eventuale diritto di reso riconosciuto al cliente.

LE UNITÀ ELEMENTARI DI CONTABILIZZAZIONE

Quando un contratto promette al cliente più beni o servizi distinti, ciascuno va trattato come unità elementare separata, salvo che siano tra loro integrati o interdipendenti. Il prezzo complessivo va poi allocato a ogni unità in proporzione al rispettivo prezzo di vendita; se manca un prezzo contrattualmente definito, si può stimare con il metodo dei prezzi di mercato, quello dei costi attesi più margine, oppure per differenza residuale.

Esempio pratico – unità elementari e assistenza gratuita post-vendita.
Impianti Solari Meridione Srl vende un impianto fotovoltaico industriale a 180.000 euro, comprensivo di due anni di manutenzione gratuita. Il listino interno valorizza l'impianto da solo a 168.000 euro e il pacchetto di manutenzione biennale a 12.000 euro (6.000 euro per annualità). In bilancio ordinario, alla vendita si rileva un credito di 180.000 euro, un ricavo in A1 di 168.000 euro per l'impianto e un risconto passivo di 12.000 euro; negli esercizi successivi il risconto si libera per 6.000 euro all'anno, con imputazione a ricavi da prestazioni di servizi man mano che la manutenzione viene erogata. Una micro-impresa, in alternativa, potrebbe rilevare l'intero corrispettivo di 180.000 euro come ricavo unico e accantonare a fondo rischi il costo stimato dell'assistenza da erogare.

CORRISPETTIVI VARIABILI E DIRITTO DI RESO

Sconti, abbuoni, penalità e resi attesi riducono il ricavo iscritto in base alla miglior stima possibile, utilizzando il metodo della media ponderata dei possibili importi oppure quello dell'importo più probabile, a seconda di quale meglio approssima il risultato atteso. Quando il venditore riconosce al cliente un diritto di reso, il ricavo va rilevato al lordo solo se esiste ragionevole certezza che il bene non sarà restituito; in caso contrario occorre stimare la quota di vendite che rientrerà, riducendo il ricavo e iscrivendo un fondo rischi per i rimborsi futuri, oltre a una voce separata di rimanenze per il valore dei beni che si prevede di riavere indietro.

Esempio pratico – vendita con diritto di reso.
Calzature Nord Est Srl vende 3.000 paia di scarpe a un rivenditore online, a 40 euro cadauna (120.000 euro totali), con diritto di reso entro 90 giorni. Il costo medio unitario è 26 euro. Sulla base dello storico, l'azienda stima che il 4% dei prodotti (120 paia, per 4.800 euro) verrà restituito. Il ricavo di 120.000 euro viene quindi ridotto di 4.800 euro, con contropartita in un fondo rischi per resi attesi, e il costo dei beni che si prevede di riavere indietro (120 paia x 26 euro = 3.120 euro) viene stornato dalla variazione delle rimanenze e riclassificato in una voce separata dell'attivo circolante, in attesa dell'effettivo reso.

IL COORDINAMENTO FISCALE DEL D.M. 27 GIUGNO 2025 E LE NOVITÀ 2026

Con il D.M. 27 giugno 2025 il Ministero dell'Economia ha definito le disposizioni di coordinamento fiscale tra le nuove regole contabili dell'OIC 34 e le basi imponibili Ires e Irap, intervenendo anche sulle modifiche apportate a OIC 16 e OIC 31 in materia di obblighi di smantellamento e ripristino dei cespiti. Il principio guida è quello della derivazione rafforzata: dove il decreto non dispone diversamente, i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione previsti dall'OIC 34 assumono piena rilevanza fiscale, anche in deroga alle disposizioni ordinarie del Tuir.

Assumono così rilevanza fiscale diretta, tra l'altro, gli sconti e gli abbuoni (anche se determinati su base statistica), le operazioni a premio collegate a sconti sui prodotti ceduti, la segmentazione o il raggruppamento dei contratti in unità elementari. Fa eccezione la disciplina delle penalità contrattuali e degli accantonamenti per resi stimati per massa, che restano qualificati fiscalmente come accantonamenti ai sensi dell'art. 107 del Tuir: sono quindi indeducibili al momento della rilevazione contabile e diventano deducibili solo quando l'importo si consolida con certezza e determinabilità oggettiva.

FENOMENO	RILEVANZA FISCALE
Sconti, abbuoni, resi stimati su base statistica	Rilevanza fiscale diretta (derivazione rafforzata)
Segmentazione o raggruppamento dei contratti	Rilevanza fiscale diretta
Penalità contrattuali stimate	Indeducibili fino a quando diventano certe e determinabili (art. 107 Tuir)
Fondo per resi stimati per massa	Indeducibile fino al momento dell'effettivo reso (art. 107, comma 4, Tuir)
Costi di ottenimento del contratto capitalizzati	Deducibili per quote secondo l'art. 108, comma 1, Tuir

Nella prima metà del 2026 il dibattito tecnico su questo decreto si è intensificato. Assonime, con la circolare n. 13 del 28 aprile 2026, ha esaminato in dettaglio le disposizioni fiscali su ricavi e costi di smantellamento e ripristino, segnalando alcune criticità operative: in particolare, per i costi di attualizzazione dei fondi legati agli obblighi di ripristino dei siti, il decreto introduce un regime di sostanziale doppio binario, poiché le quote imputate a conto economico per il trascorrere del tempo restano indeducibili fino a quando non acquisiscono certezza e oggettiva determinabilità. Le imprese interessate da operazioni di smantellamento, ripristino o da contratti articolati su più unità elementari dovrebbero quindi monitorare gli sviluppi della prassi, poiché il tema resta aperto anche dopo l'entrata in vigore del decreto.

UN CASO PRATICO RIEPILOGATIVO

Per fissare i concetti, si consideri Manifattura Tessile Colli Srl, che nel corso dell'esercizio realizza le seguenti operazioni: vendita di tessuti per 85.000 euro, prestazioni di confezionamento per conto terzi per 22.000 euro, un reso di merce per 1.200 euro, uno stanziamento per premio quantità a fine anno di 2.500 euro e provvigioni attive da un'attività di intermediazione commerciale accessoria (quindi non caratteristica) per 3.000 euro. In A1 confluiranno: 85.000 euro di vendite, 22.000 euro di prestazioni di servizi, al netto di 1.200 euro di resi e 2.500 euro di premi da erogare. Il ricavo netto della voce A1 sarà quindi pari a 103.300 euro (85.000 + 22.000 - 1.200 - 2.500), mentre le provvigioni attive di 3.000 euro, non essendo attività caratteristica, andranno correttamente iscritte in A5 e non in A1.

PERCHÉ UNA CORRETTA CLASSIFICAZIONE IN A1 È IMPORTANTE

Una collocazione precisa dei ricavi delle vendite e delle prestazioni in A1, distinta da altre voci del valore della produzione come A5, non è un mero esercizio formale: incide sulla lettura degli indicatori di redditività operativa, sulla trasparenza verso banche e investitori e sulla corretta determinazione della base imponibile Irap, che si costruisce proprio a partire dal valore della produzione netto. Un errore di classificazione, ad esempio confondendo un ricavo accessorio con uno caratteristico, altera il quadro reddituale che il bilancio è chiamato a rappresentare in modo veritiero e corretto secondo l'art. 2423 c.c.

CONSULTA L'ARTICOLO COMPLETO SUL BLOG
Inquadra il QR code per accedere all'articolo online, scaricare la documentazione allegata e consultare i commenti su studiopizzano.it.
https://www.studiopizzano.it/ricavi-vendite-prestazioni-voce-a1-bilancio/ →

DESIDERI AVVIARE UNA NUOVA ATTIVITÀ O OTTIMIZZARE LA FISCALITÀ DELLA TUA IMPRESA?
Affianchiamo imprenditori e società dalla scelta del codice ATECO alla gestione contabile, bilanci e pianificazione tributaria.
CONSULENZA IMPRESE & SOCIETÀ →

ACCERTAMENTO & RISCOSSIONE

8 MIN LETTURA 30/10/2026

Detrazione IVA e dichiarazione omessa: le fatture da sole non bastano

Detrazione IVA con dichiarazione omessa: la Cassazione dice che servono requisiti sostanziali e rispetto dei termini, non basta produrre le fatture. Quando la dichiarazione annuale IVA manca, il diritto di detrarre l'imposta assolta sugli acquisti non si perde in modo automatico; per vedersi riconoscere la detrazione, però, non basta esibire le fatture. Lo sostiene un'ordinanza della Corte di cassazione, che la fonte indica come n. 26981 e pubblicata il 16 ottobre 2026, la quale torna sul rapporto tra adempimenti formali e diritto alla detrazione nell'ambito di un accertamento induttivo.

SCHEDA RAPIDA

Categoria
IVA.

Norme chiave
Art. 19, comma 1, D.P.R. 633/1972 · Art. 55 D.P.R. 633/1972 · Cass. ord. 26981/2026 (non verificata) · Cass. ord. 16701/2026 (da fonte secondaria).

Destinatari
Imprese con dichiarazioni omesse o tardive, commercialisti, difensori tributari.

Punto pratico
La dichiarazione omessa non fa perdere automaticamente la detrazione IVA, ma servono la prova dei requisiti sostanziali degli acquisti e il rispetto del termine di esercizio: le sole fatture non sono sufficienti. Il termine applicabile va verificato sul testo vigente per ciascun periodo.

IN SINTESI **I PUNTI CHIAVE E GLI IMPATTI OPERATIVI**

- 📌 **Cosa cambia:** L'art. 54-bis.1 D.P.R. 633/1972 consente all'Agenzia delle Entrate di rideterminare direttamente l'IVA dovuta in caso di omessa dichiarazione sulla base delle fatture elettroniche e dei corrispettivi, escludendo il credito dell'anno prima.
- 💡 **Impatto operativo:** Il contribuente ha 60 giorni per dimostrare l'esistenza del credito dell'anno precedente e rideterminare il debito, oppure beneficiare della sanzione ridotta al 40% (anziché 120% ordinario) versando con F24 prima dell'iscrizione a ruolo.
- ⚠️ **Attenzione & criticità:** Attenzione: decorsi infruttuosamente i 60 giorni, le somme sono iscritte a ruolo a titolo definitivo e scatta il divieto assoluto di compensazione orizzontale con crediti relativi ad altri tributi.

Quando la dichiarazione annuale IVA manca, il diritto di detrarre l'imposta assolta sugli acquisti non si perde in modo automatico; per vedersi riconoscere la detrazione, però, non basta esibire le fatture. Lo sostiene un'ordinanza della Corte di cassazione, che la fonte indica come n. 26981 e pubblicata il 16 ottobre 2026, la quale torna sul rapporto tra adempimenti formali e diritto alla detrazione nell'ambito di un accertamento induttivo. Il contribuente è tenuto a provare che gli acquisti rispondono ai requisiti previsti dalla normativa e che il diritto è stato fatto valere entro i termini di legge. La decisione cassa una sentenza di merito, che aveva concesso la detrazione basandosi soltanto sulle fatture depositate in causa e sulla circostanza che l'Ufficio non le avesse contestate in modo specifico. Il numero e la data dell'ordinanza derivano dalla fonte consultata e non hanno trovato riscontro né in fonti ufficiali né in altre banche dati: vanno dunque ritenuti non verificati.

IL CASO: DALL'ACCERTAMENTO INDUTTIVO IN ASSENZA DI DICHIARAZIONI

La controversia nasce da un avviso di accertamento relativo al 2005, notificato a una società che non aveva presentato le dichiarazioni annuali ai fini IRES, IRAP e IVA. Durante la verifica la società non aveva esibito le scritture contabili obbligatorie, a eccezione del registro delle fatture emesse. L'Agenzia delle Entrate, procedendo con un accertamento induttivo, aveva recuperato le imposte e aveva inoltre negato la detraibilità dell'IVA sugli acquisti.

La società aveva impugnato l'atto dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Catania, la quale aveva accolto il ricorso in parte: a giudizio dei magistrati, le fatture prodotte in giudizio dimostravano le operazioni e gli acquisti dell'anno accertato, sicché la ripresa dell'IVA non trovava giustificazione. L'Ufficio aveva appellato la decisione limitatamente all'IVA. La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia aveva ordinato di rideterminare l'imposta, ammettendo in detrazione l'IVA risultante dalle fatture di acquisto prodotte, anche perché l'Amministrazione non aveva contestato in modo specifico la documentazione.

RICORSO: I MOTIVI PROPOSTI DALL'AGENZIA

Il ricorso per cassazione dell'Agenzia delle Entrate si regge su due motivi: la scorretta applicazione del principio di non contestazione e la violazione dell'art. 55 del D.P.R. n. 633/1972, norma che regola l'accertamento induttivo dell'IVA. La Cassazione ha accolto il ricorso, ritenendo che

i giudici di secondo grado abbiano riconosciuto la detrazione senza compiere le verifiche necessarie.

NON CONTESTAZIONE: UN PRINCIPIO SUI FATTI, NON SUI DIRITTI

Il principio di non contestazione opera sul piano della prova dei fatti: quanto non è contestato si considera dimostrato. Esso, tuttavia, non può far riconoscere un diritto che l'Amministrazione ha invece messo in discussione. Nella vicenda esaminata l'Agenzia aveva escluso la spettanza della detrazione tanto in primo grado quanto in appello, affermando che ne mancassero i presupposti perché la dichiarazione annuale non era stata presentata. Il fatto di non aver contestato le singole fatture non consentiva quindi di desumere un riconoscimento del diritto a detrarre l'imposta.

NEUTRALITÀ DELL'IVA: FORMA E SOSTANZA

La Corte richiama l'indirizzo della Corte di giustizia dell'Unione europea, per cui, in linea generale, la violazione di obblighi formali non può pregiudicare la detrazione quando è dimostrato il rispetto dei requisiti sostanziali. Per effetto della neutralità dell'imposta vanno distinti il momento in cui il diritto nasce e le modalità con cui viene esercitato. Se le fatture non sono state registrate e le dichiarazioni, periodiche o annuali, non sono state presentate, la nascita del diritto non è necessariamente preclusa, ma può risultare compromessa la possibilità di farlo valere.

L'orientamento non è isolato. Secondo una nota di Fiscal Focus, con l'ordinanza n. 16701 del 28 maggio 2026 la Cassazione ha ribadito che la detrazione non può essere negata per semplici irregolarità formali, come l'omessa presentazione delle dichiarazioni o la mancata tenuta del registro degli acquisti, se il contribuente dimostra l'effettività delle operazioni mediante le fatture o altra documentazione. Anche questa pronuncia è nota soltanto da una fonte secondaria. Vi sono peraltro decisioni più rigorose, che consentono l'accertamento induttivo in caso di dichiarazione omessa o tardiva e negano la detrazione quando la violazione formale impedisce di provare i requisiti: la giurisprudenza, in sostanza, non è del tutto uniforme.

TERMINE DI DECADENZA: IL VINCOLO CHE PERMANE

L'aspetto più rilevante della pronuncia concerne il fattore tempo. Il diritto alla detrazione soggiace a termini di decadenza, che non possono essere elusi neppure quando l'accertamento ha natura induttiva. La Corte richiama l'art. 19, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972 nella formulazione applicabile alla controversia e conferma che il termine biennale ivi previsto è compatibile con il diritto dell'Unione europea. Per le annualità rette da quella disciplina, dunque, la detrazione può essere riconosciuta anche in assenza degli adempimenti dichiarativi, a patto che si verifichino due condizioni: il contribuente deve dimostrare i requisiti sostanziali e deve aver esercitato il diritto entro il termine per presentare la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto.

L'art. 19 è stato modificato più volte, anche in tempi recenti: per i periodi d'imposta più vicini a oggi occorre pertanto consultare il testo vigente e le disposizioni transitorie, senza applicare in modo automatico la scadenza prevista per il caso del 2005.

REQUISITI SOSTANZIALI: CIÒ CHE DEVE ESSERE PROVATO

L'onere della prova non si esaurisce con l'esibizione delle fatture. La Cassazione chiede di accertare che gli acquisti siano stati effettuati da un soggetto passivo IVA, che riguardino operazioni soggette all'imposta e che siano destinati a operazioni imponibili. In altre parole, per detrarre bisogna dimostrare l'inerenza degli acquisti all'attività, e non soltanto l'esistenza dei documenti.

ELEMENTO	CHE COSA DEVE RISULTARE
Soggetto	Acquisti compiuti da un soggetto passivo IVA
Operazioni	Operazioni soggette a IVA, realmente effettuate
Destinazione	Acquisti finalizzati a operazioni imponibili
Tempo	Diritto fatto valere entro il termine della dichiarazione del secondo anno successivo, nella disciplina applicabile al caso

ARTICOLO 55: IL MOTIVO DELLA SUA INAPPLICABILITÀ

Per la Corte, nella fattispecie non era applicabile l'art. 55 del D.P.R. n. 633/1972, che stabilisce di portare in detrazione, nell'accertamento induttivo, i versamenti effettuati e le imposte detraibili risultanti dalle liquidazioni periodiche. Conformemente a quanto già precisato dalla giurisprudenza di legittimità, la norma presuppone che l'eccedenza d'imposta scaturisca da dichiarazioni periodiche e da versamenti regolari e che sia stata detratta entro il termine previsto dall'art. 19. Nel caso in esame, invece, la Corte territoriale aveva attribuito rilievo unicamente alle fatture depositate, senza accertare né le condizioni sostanziali della detrazione né il rispetto del termine. Il quadro risultava aggravato dall'omessa presentazione delle dichiarazioni e dalla mancata esibizione delle scritture contabili.

ESITO E CONSEGUENZE PRATICHE

La Cassazione ha cassato la sentenza impugnata e ha rinviato la causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, in diversa composizione. Il giudice del rinvio dovrà accertare se, a prescindere dalle irregolarità dichiarative e contabili, la società avesse effettivamente

maturato il diritto alla detrazione e lo avesse fatto valere in tempo.

Per chi si trova in situazioni simili, le indicazioni pratiche sono tre. Pur in presenza di una dichiarazione omessa il diritto non si perde automaticamente, ma sostenerlo in giudizio richiede una prova costruita con cura: documentazione degli acquisti, dimostrazione di effettività e inerenza, verifica del termine. Conviene poi regolarizzare la propria posizione per tempo, presentando le dichiarazioni, anche tardive, ove possibile, poiché una volta scaduto il termine il diritto non può più essere esercitato. Infine, nei contenziosi con l'Agenzia non è prudente fare affidamento sulla non contestazione dei documenti: è necessario argomentare sul diritto.

DOMANDE FREQUENTI

POSSO DETRARRE L'IVA SE NON HO PRESENTATO LA DICHIARAZIONE ANNUALE?

L'omissione della dichiarazione non elimina automaticamente il diritto alla detrazione. Occorre però dimostrare i requisiti sostanziali degli acquisti e l'esercizio del diritto entro il termine applicabile all'annualità interessata: la sola irregolarità formale non decide l'esito.

LE FATTURE BASTANO A DIMOSTRARE IL DIRITTO ALLA DETRAZIONE IVA?

Le fatture, anche se non contestate singolarmente dall'Ufficio, non bastano da sole. Bisogna provare che gli acquisti siano effettivi, compiuti da un soggetto passivo e destinati a operazioni imponibili, oltre a documentare il rispetto dei termini.

IL TERMINE BIENNALE VALE PER TUTTE LE ANNUALITÀ IVA?

Il termine della dichiarazione del secondo anno successivo riguarda la disciplina applicabile al caso del 2005. Per altre annualità occorre controllare il testo dell'art. 19 e le disposizioni transitorie, perché la norma è stata modificata nel tempo.

PROTOCOLLO DI DIFESA: LIQUIDAZIONE AUTOMATICA DICHIARAZIONE IVA OMESSA

Roadmap operativa e adempimenti consigliati dallo Studio Sabatino Pizzano

1. **NOTIFICA DELLA COMUNICAZIONE**
   Verificare la data di ricezione della comunicazione di irregolarità ex art. 54-bis.1 per calcolare il termine perentorio di 60 giorni.
2. **RICONCILIAZIONE CREDITO PREGRESSO**
   Raccogliere registri IVA, fatture passive e ricevute telematiche attestanti il credito maturato nell'anno precedente.
3. **CONTRADDITTORIO CON L'UFFICIO**
   Trasmettere la documentazione probatoria tramite il canale telematico CIVIS richiedendo lo sgravio parziale o totale.
4. **VALUTAZIONE DEFINIZIONE AL 40%**
   Qualora il debito sussista, eseguire il versamento con sanzioni ridotte a un terzo prima che la somma sia affidata all'Agente della Riscossione.

CONSULTA L'ARTICOLO COMPLETO SUL BLOG

Inquadra il QR code per accedere all'articolo online, scaricare la documentazione allegata e consultare i commenti su studiopizzano.it.

https://www.studiopizzano.it/detrazione-iva-dichiarazione-omessa-fatture-non-bastano-cassazione-26981-2026/ →

HAI RICEVUTO UN AVVISO DI ACCERTAMENTO, INVITO A COMPARIRE O CARTELLA ESATTORIALE?

Valutiamo tempestivamente la legittimità formale e sostanziale dell'atto per tutelare la tua impresa o posizione personale.

RICHIEDI VALUTAZIONE ATTO →

IMPRESE, BILANCIO & SOCIETÀ

8 MIN LETTURA 30/10/2026

Concordato semplificato: il compenso del professionista non è prededucibile

Concordato semplificato: secondo la Cassazione il compenso per piano e domanda non è prededucibile. Che cosa cambia per advisor, imprese e creditori. La Corte di cassazione, con la sentenza n. 2779 dell'8 febbraio 2026 (nella versione riportata dalla stampa specializzata), ha negato che il compenso di chi è incaricato di redigere il piano e la domanda di concordato semplificato (art. 25-sexies del Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, CCII) vada soddisfatto in prededuzione, vale a dire prima degli altri creditori. Due sono gli argomenti su cui poggia la pronuncia.

SCHEDA RAPIDA

Categoria
Crisi d'impresa.

Norme chiave
Art. 6 CCII · Art. 25-sexies CCII · Art. 47 CCII · Art. 2751-bis, n. 2, c.c. · Cass. n. 2779/2026.

Destinatari
Commercialisti e avvocati advisor, imprenditori in crisi, curatori e creditori.

Punto pratico
Il compenso per piano e domanda di concordato semplificato non va indicato come prededucibile. Conviene separare i compensi per fase nella lettera d'incarico e motivare, credito per credito, il rango indicato nella proposta.

IN SINTESI **I PUNTI CHIAVE E GLI IMPATTI OPERATIVI**

- 📌 **Cosa cambia:** Modalità di adesione e benefici fiscali del Concordato Preventivo Biennale e del regime di ravvedimento speciale.
- 💡 **Impatto operativo:** L'adesione al CPB blocca gli accertamenti presuntivi sul biennio concordato e apre all'accesso al regime di ravvedimento speciale sulle annualità pregresse.
- ⚠️ **Attenzione & criticità:** Attenzione: l'eventuale omissione di dichiarazioni o violazioni gravi di certificazione comporta la decadenza immediata dal concordato.

La Corte di cassazione, con la sentenza n. 2779 dell'8 febbraio 2026 (nella versione riportata dalla stampa specializzata), ha negato che il compenso di chi è incaricato di redigere il piano e la domanda di concordato semplificato (art. 25-sexies del Codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, CCII) vada soddisfatto in prededuzione, vale a dire prima degli altri creditori. Due sono gli argomenti su cui poggia la pronuncia. Anzitutto l'art. 6 CCII indica in modo tassativo quali crediti professionali godono della prededuzione, e non basta che la prestazione sia utile alla procedura. In secondo luogo il concordato semplificato è uno strumento diverso dal concordato preventivo e non può avvalersi delle regole di favore che quest'ultimo prevede. Il diritto al compenso rimane in capo al professionista, che però non ha più la priorità nel pagamento. Ne discendono, per advisor, imprese e creditori, conseguenze concrete su lettere d'incarico, piani e contestazioni.

PREDEDUZIONE: IL SIGNIFICATO DEL TERMINE E LA SUA IMPORTANZA

Si dice prededucibile il credito che deve essere soddisfatto per primo, persino davanti ai creditori muniti di privilegio, con le somme ricavate dalla procedura. Chi ne beneficia ottiene un vantaggio di peso, mentre tutti gli altri creditori sopportano un costo, dato che si restringe l'importo disponibile per pagarli. Per tale ragione, in qualsiasi crisi d'impresa, la prededuzione è un tema delicato.

Il concordato semplificato si chiude con la liquidazione del patrimonio e senza il voto dei creditori. In esso il modo in cui si qualificano i crediti incide anche sull'ordine delle cause di prelazione, ossia sulla graduatoria secondo cui i creditori sono pagati. Se la qualificazione è errata, l'omologazione del concordato può risultare compromessa.

DALLA LEGGE FALLIMENTARE AL CODICE: IL MOTIVO DEL CAMBIO DI IMPOSTAZIONE

Per comprendere la sentenza bisogna partire dal passaggio dalla legge fallimentare al Codice della crisi. L'art. 111, comma 2, della legge fallimentare dichiarava prededucibili i crediti qualificati tali da una norma specifica e quelli sorti in occasione o in funzione delle procedure concorsuali: una clausola aperta. Fino alle Sezioni Unite n. 42093 del 2021, la giurisprudenza ne aveva dato una lettura estensiva, giudicando sufficiente un nesso funzionale fra la prestazione e la procedura, da valutare nel momento del conferimento dell'incarico.

Il Codice ha lasciato da parte quella formula. L'art. 6 CCII, coerentemente con la legge delega n. 155 del 2017, che mirava a ridurre le prededuzioni, elenca le singole ipotesi e

le assoggetta a limiti e condizioni precisi. Per i crediti dei professionisti la norma contempla, in sostanza, due casi:

- i crediti sorti in funzione degli accordi di ristrutturazione dei debiti e del piano di ristrutturazione soggetto a omologazione sono prededucibili nei limiti del 75% del credito accertato e a condizione che accordi o piano siano omologati (lettera b);
- i crediti sorti in funzione della domanda di concordato preventivo lo sono entro i medesimi limiti, purché la procedura sia aperta ai sensi dell'art. 47 CCII (lettera c).

Alla luce di ciò, la Corte rileva, stando alla ricostruzione disponibile, che la funzionalità indica il legame tra l'attività e la procedura, senza però costituire più una fonte autonoma di prededuzione. Occorre una norma che la preveda.

PRIMO ARGOMENTO: UN ELENCO CHIUSO, SENZA ANALOGIA

Tra le ipotesi dell'art. 6 CCII non figura il concordato semplificato. Secondo la Cassazione, non si è davanti a un vuoto che il giudice possa riempire ricorrendo all'analogia. Togliendo risorse agli altri creditori e alterando l'ordine con cui sono soddisfatti, la prededuzione, se estesa in via interpretativa, equivarrebbe a creare una causa di prelazione che la legge non contempla.

La sentenza trova un riscontro nella struttura della lettera c). Nel concordato preventivo la prededuzione dipende dall'apertura della procedura ai sensi dell'art. 47 CCII, cioè dal provvedimento con cui il tribunale dichiara aperta la procedura. Nel concordato semplificato tale passaggio manca: il tribunale esercita il proprio controllo secondo il percorso dell'art. 25-sexies, che include la verifica di ritualità della proposta e la nomina dell'ausiliario, la figura che assiste il giudice. Nel semplificato non c'è dunque alcun equivalente della condizione che il legislatore ha collegato alla prededuzione nel concordato preventivo, e non tocca all'interprete crearlo.

SECONDO ARGOMENTO: L'AUTONOMIA DEL CONCORDATO SEMPLIFICATO

Il secondo pilastro consiste nell'autonomia dello strumento. Far parte dello stesso sistema di strumenti per la regolazione della crisi non rende omogenee procedure che la legge ha regolato in maniera differente. Il concordato semplificato suppone il fallimento delle trattative della composizione negoziata, si apre in base a presupposti suoi e non prevede il voto dei creditori. Termina con un giudizio di omologazione che si fonda su parametri specifici, fra cui l'assenza di pregiudizio rispetto alla liquidazione giudiziale e l'utilità garantita a ciascun creditore.

PROFILO	CONCORDATO PREVENTIVO	CONCORDATO SEMPLIFICATO
Presupposto	Stato di crisi o insolvenza	Esito negativo della composizione negoziata
Voto dei creditori	Previsto	Non previsto
Prededuzione dei compensi (art. 6, lett. c)	Sì, entro il 75% del credito accertato, se la procedura è aperta ex art. 47	No, secondo la sentenza
Controllo del tribunale	Apertura della procedura (art. 47)	Ritualità della proposta e ausiliario (art. 25-sexies)

Dall'autonomia la Corte ricava che le norme pensate per il preventivo non possono applicarsi automaticamente al semplificato. A maggior ragione l'esclusione opera quando a essere estesa è una preferenza nel trattamento che riduce l'attivo disponibile per gli altri creditori. L'obiettivo comune di governare la crisi non è sufficiente a colmare la distanza fra discipline che la legge ha voluto tenere distinte.

RANGO DEL CREDITO: CIÒ CHE RIMANE AL PROFESSIONISTA

La decisione lascia intatto il diritto al compenso. Chi ha svolto e documentato l'attività mantiene il credito, ma non gode più della priorità nel pagamento. Il credito partecipa al concorso con il rango che gli compete: il privilegio generale sui beni mobili previsto dall'art. 2751-bis, n. 2, del codice civile per le retribuzioni dei professionisti relative agli ultimi due anni di prestazione, quando ne ricorrano i presupposti, oppure, in assenza di questi, il rango chirografario, cioè privo di qualsiasi preferenza.

La differenza è netta. L'utilità della prestazione giustifica l'incarico e il compenso, ma non permette di derogare alla parità di trattamento fra i creditori, che la legge non autorizza. Il privilegio va poi accertato caso per caso: non spetta solo perché il credito ha natura professionale e non va presupposto nella proposta.

INCARICHI E PAGAMENTI: IL COMPORTAMENTO DA TENERE DOPO LA SENTENZA

Il primo effetto interessa le lettere d'incarico. Conviene distinguere i compensi in base alla fase, separando l'assistenza resa nella composizione negoziata dall'attività di redazione del piano e della domanda di concordato semplificato, perché i relativi crediti possono ricevere un trattamento diverso. La sentenza incide direttamente sulla seconda fase.

Nella proposta non è più difendibile qualificare in blocco come prededucibili tutti i costi sostenuti in funzione della procedura. Per ciascun credito vanno specificate la prestazione svolta e il fondamento normativo del trattamento richiesto. Una qualificazione priva di base normativa espone al rischio di violare l'ordine delle cause di prelazione, requisito per l'omologazione, e dà un argomento ai creditori intenzionati a opporsi.

Per il professionista aumenta il rischio di essere pagato in parte o in ritardo. Lo si affronta programmando gli acconti nel corso della composizione negoziata, nel rispetto delle regole sulla gestione dell'impresa durante le trattative, e accertando fin dall'inizio il privilegio che spetta davvero.

EFFETTI PRATICI: IMPRESE, ADVISOR E CREDITORI

Quanto all'impresa, il costo dell'advisor non può più essere collocato al vertice della graduatoria dei pagamenti, e il piano deve distribuire le risorse tenendone conto. Quanto all'advisor, il compenso si trasforma in un credito da tutelare con una documentazione chiara e, se possibile, con acconti incassati nei tempi e nei modi consentiti. Quanto ai creditori, la decisione li rafforza nella possibilità di contestare qualificazioni basate unicamente sul legame funzionale tra attività e procedura.

Resta da precisare, infine, che le indicazioni qui riportate discendono dal commento pubblicato dalla stampa specializzata: il testo integrale della sentenza non è stato consultato. Prima di costruire un piano o un'opposizione sulla pronuncia, è prudente leggerlo e controllare se successivi orientamenti giurisprudenziali ne abbiano chiarito la portata.

DOMANDE FREQUENTI

IL COMPENSO PER IL CONCORDATO SEMPLIFICATO È PREDEDUCIBILE?

Secondo la ricostruzione della decisione, il compenso per predisporre piano e domanda di concordato semplificato non beneficia della prededuzione. L'elenco dell'art. 6 CCII è tassativo e le disposizioni del concordato preventivo non si estendono automaticamente a questa diversa procedura.

IL PROFESSIONISTA PERDE IL CREDITO SE MANCA LA PREDEDUZIONE?

L'assenza di prededuzione non cancella il credito del professionista. Può restare un privilegio quando ne sussistono i requisiti; in mancanza, il credito non ha preferenza. Occorre quindi distinguere esistenza del compenso e rango con cui viene soddisfatto.

COME VANNO DISTINTI GLI INCARICHI NELLE FASI DELLA CRISI?

È opportuno separare le prestazioni della composizione negoziata da quelle relative al concordato semplificato, documentando attività e compensi. Per ciascuna voce va verificato il rango nel piano e l'eventuale privilegio, senza presumere un'unica priorità per tutto l'incarico.

ROADMAP DI ADESIONE: CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE (CPB)
Roadmap operativa e adempimenti consigliati dallo Studio Sabatino Pizzano

1. **SIMULAZIONE & DATI ISA**
   Elaborazione della proposta di reddito concordato 2026-2027 tramite software Redditi con i dati contabili e punteggio ISA.
2. **CONFRONTO CON TREND REALI**
   Analisi di convenienza economica tra imposte sul reddito concordato vs imposte stimate su budget di fatturato effettivo.
3. **ACCETTAZIONE IN DICHIARAZIONE**
   Compilazione del quadro CPB all'interno della dichiarazione dei redditi e contestuale opzione per il ravvedimento speciale pregresso.
4. **MONITORAGGIO CAUSA DECADENZA**
   Presidio contabile e tempestività nei versamenti delle imposte per evitare la revoca retroattiva del patto fiscale.

CONSULTA L'ARTICOLO COMPLETO SUL BLOG
Inquadra il QR code per accedere all'articolo online, scaricare la documentazione allegata e consultare i commenti su studiopizzano.it.
https://www.studiopizzano.it/concordato-semplificato-compenso-professionista-non-prededucibile-cassazione-2779-2026/ →

DESIDERI AVVIARE UNA NUOVA ATTIVITÀ O OTTIMIZZARE LA FISCALITÀ DELLA TUA IMPRESA?
Affianchiamo imprenditori e società dalla scelta del codice ATECO alla gestione contabile, bilanci e pianificazione tributaria.
CONSULENZA IMPRESE & SOCIETÀ →

FISCO & IMPOSTE DIRETTE/INDIRETTE

8 MIN LETTURA 30/10/2026

Concordato preventivo biennale: il punteggio ISA 2025 decide quanto costa

Concordato preventivo biennale 2026-2027: il punteggio ISA 2025 fissa il tetto della proposta e l'aliquota sostitutiva. Scadenza al 2 novembre 2026. Con il concordato preventivo biennale (CPB) il contribuente fa proprio, per due anni, un reddito stabilito dalla proposta dell'Agenzia delle Entrate e versa un'imposta sostitutiva sulla parte che supera il reddito di riferimento. Per il biennio 2026-2027 il punteggio degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) del 2025 condiziona due elementi: il limite massimo di crescita della proposta e l'aliquota della sostitutiva.

SCHEDA RAPIDA

Categoria
Concordato preventivo biennale.

Norme chiave
Art. 9, commi 3-bis e 3-ter, D.Lgs. 13/2024 · Art. 20-bis D.Lgs. 13/2024 · D.L. 38/2026 · L. 88/2026 · D.M. 11 maggio 2026 · Circolare Agenzia delle Entrate 8/E/2026.

Destinatari
Titolari di partita IVA soggetti ISA, commercialisti, consulenti fiscali.

Punto pratico
Prima del 2 novembre 2026 confrontare per iscritto il costo dell'adeguamento ISA con il beneficio atteso sulla proposta. Chi rinnova non può adeguare il 2025. Verificare gli eventi straordinari del 2026 e le comunicazioni di sospensione.

IN SINTESI **I PUNTI CHIAVE E GLI IMPATTI OPERATIVI**

- 📌 **Cosa cambia:** Modalità di adesione e benefici fiscali del Concordato Preventivo Biennale e del regime di ravvedimento speciale.
- 💡 **Impatto operativo:** L'adesione al CPB blocca gli accertamenti presuntivi sul biennio concordato e apre all'accesso al regime di ravvedimento speciale sulle annualità pregresse.
- ⚠️ **Attenzione & criticità:** Attenzione: l'eventuale omissione di dichiarazioni o violazioni gravi di certificazione comporta la decadenza immediata dal concordato.

Con il concordato preventivo biennale (CPB) il contribuente fa proprio, per due anni, un reddito stabilito dalla proposta dell'Agenzia delle Entrate e versa un'imposta sostitutiva sulla parte che supera il reddito di riferimento. Per il biennio 2026-2027 il punteggio degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) del 2025 condiziona due elementi: il limite massimo di crescita della proposta e l'aliquota della sostitutiva. Stando alla ricostruzione di Fiscal Focus, ai punteggi più elevati corrispondono tetti più contenuti e aliquote del 10%, mentre al di sotto del 6 il tetto arriva al 35% e l'aliquota al 15%. Chi aveva già aderito per il 2024-2025 e rinnova, però, non può gonfiare i ricavi del 2025 allo scopo di migliorare il voto, come la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 8/E del 6 ottobre 2026 ha ribadito. Esiste poi una seconda leva, che opera in senso contrario: il decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze dell'11 maggio 2026 stabilisce riduzioni della proposta comprese fra il 10% e il 30% se un evento straordinario ha interrotto l'attività. Per aderire c'è tempo fino a lunedì 2 novembre 2026.

DUE SCALE: IL PUNTEGGIO, IL TETTO E L'ALIQUOTA

Il meccanismo procede per fasce di punteggio. Con un punteggio pari a 10, la proposta non può eccedere il reddito di riferimento per più del 10% e la sostitutiva è del 10%. Tra 9 e meno di 10 il tetto passa al 15%, tra 8 e meno di 9 al 25%, con l'aliquota che resta al 10%. Tra 6 e meno di 8 il tetto è pari al 30% e l'aliquota al 12%. Al di sotto di 6 il tetto raggiunge il 35% e l'aliquota il 15%.

PUNTEGGIO ISA 2025	TETTO ALL'INCREMENTO	ALIQUOTA SOSTITUTIVA
10	10%	10%
Da 9 a meno di 10	15%	10%
Da 8 a meno di 9	25%	10%
Da 6 a meno di 8	30%	12%
Meno di 6	35%	15%

Il reddito di riferimento è quello del 2025, riportato nel rigo P04 del modello. Il tetto trova la sua disciplina nell'art. 9, comma 3-bis, del D.Lgs. 13/2024, mentre la graduazione delle aliquote è nell'art. 20-bis. Stando alla fonte, il tetto è stato introdotto dal D.Lgs. 81/2025 per i punteggi più alti e poi esteso alle fasce inferiori dal decreto-legge 27 marzo 2026, n. 38, convertito dalla legge 22 maggio 2026, n. 88. Il reddito concordato, in ogni caso, non può scendere sotto i 2.000 euro. Le percentuali di tetto qui sopra non hanno ricevuto conferma da altre fonti consultabili: prima di impiegarle in una proposta rivolta a un cliente, vanno raffrontate con il testo vigente e con la circolare.

LIMITI DEL TETTO: LE ECCEZIONI E LA QUOTA OLTRE SOGLIA

Il tetto non si applica in ogni circostanza. In base all'art. 9, comma 3-ter, i limiti percentuali cadono quando la proposta così determinata risulterebbe inferiore ai valori di riferimento settoriali. Il controllo, dunque, non si esaurisce in un semplice calcolo partendo dal rigo P04.

Esiste inoltre un limite legato alla convenienza. L'imposta sostitutiva agevolata colpisce l'eccedenza soltanto fino a 85.000 euro. Sulla parte che supera questo importo, secondo la fonte, si applica l'aliquota ordinaria: 43% per i soggetti IRPEF e 24% per i soggetti IRES. Con proposte molto generose il vantaggio sulla tassazione ordinaria si esaurisce, e di questo occorre tener conto prima di aderire.

ADEGUAMENTO SPONTANEO: UNA SCELTA DA QUANTIFICARE

Leggendo insieme le due scale si apre un'opportunità per chi aderisce la prima volta. Con un punteggio fra 6 e 8, la proposta arriva con tetto al 30% e aliquota al 12%. Può quindi risultare vantaggioso indicare nel rigo F03 ulteriori componenti positivi rilevanti ai fini ISA: questi innalzano il reddito di riferimento, ma fanno salire il voto. Un voto superiore riduce tanto il tetto quanto l'aliquota, e ne può derivare una proposta più contenuta in valore assoluto e meno onerosa.

Questa scelta comporta un costo subito e certo: maggiori imposte, maggiori contributi e maggiore IRAP sul 2025. Il vantaggio, al contrario, arriva più avanti e dipende dalla proposta che il sistema fornirà. Per tale ragione la convenienza va calcolata e non data per scontata: è opportuno tenere nel fascicolo un raffronto numerico fra lo scenario con adeguamento e quello senza, dato che la raccomandazione al cliente poggia su quel raffronto.

CHI RINNOVA: IL 2025 RESTA BLOCCATO

Per chi ha applicato il CPB nel biennio 2024-2025 e rinnova, l'adeguamento non è praticabile. Il reddito 2025 di questi contribuenti coincide con quello concordato e non può essere ritoccato spontaneamente, come ha ribadito la circolare n. 8/E del 6 ottobre 2026, la quale riordina la disciplina del CPB recependo le modifiche del decreto Omnibus. Il voto, perciò, discende soltanto dalla qualità dei dati dichiarati e non da interventi compiuti per migliorarlo.

EVENTI STRAORDINARI: LO STRUMENTO AL RIBASSO

Al fianco del punteggio agisce un secondo strumento, che abbassa la proposta. Il decreto del Ministero dell'Economia e delle finanze dell'11 maggio 2026, uscito nella Gazzetta Ufficiale n. 115 del 20 maggio 2026 (supplemento ordinario n. 20), approva la metodologia per i periodi d'imposta 2026 e 2027. Secondo gli artt. 4 e 5, la proposta si riduce se il contribuente ha risentito degli effetti negativi di determinati eventi che hanno comportato la sospensione dell'attività.

DURATA DELLA SOSPENSIONE	RIDUZIONE DELLA PROPOSTA
Da 30 a 60 giorni	10%
Da 61 a 120 giorni	20%
Oltre 120 giorni	30%

Il principio e le tre misure di riduzione trovano conferma nelle fonti consultate, mentre le soglie di durata riportate provengono dalla ricostruzione di Fiscal Focus e vanno riscontrate sul testo del decreto.

TEMPI E AMBITO DI APPLICAZIONE

Rilevano gli eventi verificatisi prima dell'adesione, anche solo per una frazione del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026. Se l'evento è successivo all'adesione, la proposta non si riduce e l'evento può contare soltanto come causa di cessazione. Non ogni circostanza eccezionale abbassa la proposta: la liquidazione o la cessione in affitto dell'unica azienda non la comprimono, ma, unite a un calo dei redditi effettivi superiore al 30%, provocano la cessazione ai sensi dell'art. 19, comma 2, del D.Lgs. 13/2024.

La sospensione dell'attività a fini amministrativi e quella dell'esercizio della professione hanno rilievo solo se comunicate, nell'ordine, alla Camera di commercio e all'ordine di appartenenza. Se si provvede prima dell'adesione, la proposta può ridursi fino al 30%.

CASO PRATICO & SIMULAZIONE NUMERICA

La Zeta S.r.l., azienda manifatturiera, presenta un reddito di riferimento 2025 pari a 150.000 euro e un punteggio ISA di 9,2. Nel marzo 2026 un evento calamitoso, per il quale è stato dichiarato lo stato di emergenza, rende inagibili i locali e blocca l'attività per 75 giorni, attestati da ordinanza comunale e perizia tecnica.

Poiché i 75 giorni rientrano nella fascia da 61 a 120 giorni, la riduzione è del 20%. Con un punteggio di 9,2 il tetto è del 15% e la proposta non può oltrepassare 172.500 euro. Supponendo che il sistema restituisca esattamente questo valore, la riduzione lo porta a 138.000 euro, cioè a una cifra inferiore al reddito di riferimento. Nel modello occorre indicare il codice 2 nel rigo P03, con dichiarazione sostitutiva firmata al rigo P10: l'onere della prova dell'evento ricade per intero sul contribuente.

COSA FARE: I CONTROLLI PRIMA DEL 2 NOVEMBRE

Il termine per aderire al CPB 2026-2027 è slittato a lunedì 2 novembre 2026, poiché il 31 ottobre cade di sabato. Prima di quella data servono due controlli:

- verificare il punteggio ISA 2025 e, per chi aderisce la prima volta, quantificare per iscritto la convenienza di un possibile adeguamento;

- appurare se il cliente ha subito nel 2026 eventi rilevanti e, qualora la sospensione sia in corso ma non ancora comunicata alla Camera di commercio o all'ordine, provvedere prima di aderire.

Le percentuali di tetto, le soglie di durata delle sospensioni e il limite di 85.000 euro non hanno ricevuto un riscontro indipendente: prima di consegnare il calcolo è consigliabile un controllo sul testo normativo e sulla circolare.

DOMANDE FREQUENTI

COME INCIDE IL PUNTEGGIO ISA 2025 SUL CONCORDATO 2026-2027?

Il punteggio condiziona il limite di crescita della proposta e l'aliquota dell'imposta sostitutiva. Prima di usare le percentuali riportate, occorre riscontrare nelle fonti ufficiali tetti, limiti ed eccezioni, perché alcuni dati della ricostruzione non hanno ricevuto conferma indipendente.

CHI RINNOVA IL CONCORDATO PUÒ AUMENTARE IL REDDITO 2025 PER MIGLIORARE GLI ISA?

Chi aveva aderito al biennio 2024–2025 non può aumentare spontaneamente il reddito 2025 già concordato per migliorare il punteggio. Per il rinnovo conta la qualità dei dati dichiarati; la valutazione dell'adeguamento riguarda invece chi aderisce per la prima volta.

GLI EVENTI STRAORDINARI POSSONO RIDURRE LA PROPOSTA DI CONCORDATO?

Gli eventi anteriori all'adesione possono rilevare se producono la sospensione dell'attività alle condizioni previste. Servono documentazione e comunicazioni richieste; riduzioni e fasce temporali vanno controllate sul decreto. Un evento successivo all'adesione può assumere rilievo soltanto come causa di cessazione.

ROADMAP DI ADESIONE: CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE (CPB)

Roadmap operativa e adempimenti consigliati dallo Studio Sabatino Pizzano

1. **SIMULAZIONE & DATI ISA**
   Elaborazione della proposta di reddito concordato 2026–2027 tramite software Redditi con i dati contabili e punteggio ISA.
2. **CONFRONTO CON TREND REALI**
   Analisi di convenienza economica tra imposte sul reddito concordato vs imposte stimate su budget di fatturato effettivo.
3. **ACCETTAZIONE IN DICHIARAZIONE**
   Compilazione del quadro CPB all'interno della dichiarazione dei redditi e contestuale opzione per il ravvedimento speciale pregresso.
4. **MONITORAGGIO CAUSA DECADENZA**
   Presidio contabile e tempestività nei versamenti delle imposte per evitare la revoca retroattiva del patto fiscale.

CONSULTA L'ARTICOLO COMPLETO SUL BLOG

Inquadra il QR code per accedere all'articolo online, scaricare la documentazione allegata e consultare i commenti su studiopizzano.it.

https://www.studiopizzano.it/cpb-2026-2027-punteggio-isa-2025-tetto-proposta-aliquota-sostitutiva-eventi-straordinari/ →

DESIDERI UNA CONSULENZA FISCALE QUALIFICATA PER LA TUA SITUAZIONE TRIBUTARIA?

Prenota una sessione di analisi con lo Studio Sabatino Pizzano presso le sedi di Avellino, Venticano (AV) o in videoconferenza.

PRENOTA CONSULENZA SPECIALISTICA →

FISCO & IMPOSTE DIRETTE/INDIRETTE

10 MIN LETTURA 30/10/2026

Concordato preventivo biennale: rigo P04 e correzione degli errori sul 2025

Concordato preventivo biennale: come si calcola il rigo P04 dal reddito fiscale 2025 e perché l'integrativa non farebbe più decadere dal concordato. Nel rigo P04 va indicato il reddito di riferimento, cioè il reddito d'impresa o di lavoro autonomo del 2025 ripulito dalle componenti che non esprimono la redditività ordinaria dell'attività. Questo valore determina la proposta di concordato, il limite massimo di crescita rispetto al passato e il termine di paragone per quantificare l'imposta sostitutiva. Si parte dal reddito fiscale dei quadri RF, RG o RE, e non dall'utile civilistico o dal risultato ante imposte.

SCHEDA RAPIDA

Categoria
Concordato preventivo biennale.

Norme chiave
Artt. 15, 16, 19, 22 D.Lgs. 13/2024 · D.Lgs. 148/2026 · Art. 86 comma 4 TUIR · Art. 101 comma 5 TUIR · Art. 11 D.Lgs. 446/1997.

Destinatari
Commercialisti, imprese e lavoratori autonomi che valutano o hanno già deciso l'adesione al CPB 2026–2027.

Punto pratico
Costruire il rigo P04 dal reddito fiscale dei quadri RF, RG o RE e rettificarlo solo con le componenti tassative di legge. Se i dati 2025 sono sbagliati, presentare l'integrativa completa di ISA e quadro P prima di qualunque controllo, ricalcolando poi acconti e imposta sostitutiva.

IN SINTESI **I PUNTI CHIAVE E GLI IMPATTI OPERATIVI**

- 📌 **Cosa cambia:** Modalità di adesione e benefici fiscali del Concordato Preventivo Biennale e del regime di ravvedimento speciale.
- 💡 **Impatto operativo:** L'adesione al CPB blocca gli accertamenti presuntivi sul biennio concordato e apre all'accesso al regime di ravvedimento speciale sulle annualità pregresse.
- ⚠️ **Attenzione & criticità:** Attenzione: l'eventuale omissione di dichiarazioni o violazioni gravi di certificazione comporta la decadenza immediata dal concordato.

Nel rigo P04 va indicato il reddito di riferimento, cioè il reddito d'impresa o di lavoro autonomo del 2025 ripulito dalle componenti che non esprimono la redditività ordinaria dell'attività. Questo valore determina la proposta di concordato, il limite massimo di crescita rispetto al passato e il termine di paragone per quantificare l'imposta sostitutiva. Si parte dal reddito fiscale dei quadri RF, RG o RE, e non dall'utile civilistico o dal risultato ante imposte. Si deducono le plusvalenze e le sopravvenienze attive, mentre si sommano minusvalenze, sopravvenienze passive, perdite su crediti e maggiorazioni extracontabili. Per l'IRAP il rigo P05 segue lo stesso schema, con qualche differenza. Quanto alle novità del D.Lgs. n. 148/2026, esse permetterebbero di rettificare i dati del 2025 mediante dichiarazione integrativa senza uscire dal concordato, a condizione che l'Agenzia non abbia già avviato un controllo. Il meccanismo viene chiarito da due esempi numerici.

REDDITO DI RIFERIMENTO: UN DATO CHE RESTA CON IL CONTRIBUENTE PER TUTTO IL BIENNIO

Nell'intero modello CPB il reddito di riferimento è il dato di maggior peso, e lo è per tre motivi che si sommano. È anzitutto il punto di partenza per ricavare la proposta di reddito degli anni del biennio. Costituisce poi il parametro rispetto al quale si misura il limite di incremento, legato al punteggio ISA (l'indice sintetico di affidabilità fiscale, la pagella che l'Agenzia delle Entrate attribuisce a ciascuna attività). Serve infine come riferimento per fissare la base imponibile dell'imposta sostitutiva. Poiché il contribuente se lo trascina per l'intera durata del concordato, uno sbaglio nel rigo P04 si riflette sugli anni successivi.

La stampa specializzata richiama queste fasce di punteggio: tetto del 10% con punteggio 10, del 15% da 9 a meno di 10, del 25% da 8 a meno di 9, con limiti più elevati sotto 8. Per il biennio 2026–2027 le regole definitive sono state toccate da più interventi normativi, perciò il tetto da applicare va sempre riscontrato sul testo vigente e sulle istruzioni del modello, prima di calcolare la proposta.

PUNTO DI PARTENZA: SI PARTE DAL REDDITO FISCALE, NON DALL'UTILE

Nella prassi l'errore più diffuso consiste nel riportare nel rigo P04 l'utile di bilancio, o persino il risultato prima delle imposte, falsando così la base della proposta. L'importo corretto proviene dal quadro RF o RG per il reddito d'impresa e dal quadro RE per il lavoro autonomo: è una cifra che ha già assorbito le variazioni in aumento e in

diminuzione previste dal TUIR (il Testo unico delle imposte sui redditi).

A partire da quel reddito si neutralizzano le componenti indicate dal decreto che regola il concordato (D.Lgs. n. 13/2024): l'articolo 16 vale per le imprese e l'articolo 15 per i lavoratori autonomi. Poiché l'elenco è tassativo, non si possono introdurre altre rettifiche per analogia.

RETTIFICHE AMMESSE: IL MECCANISMO DEL SEGNO OPPOSTO

La regola va contro l'intuito. Le componenti positive si tolgono, perché avevano ingrossato il reddito del 2025 con importi destinati a non ripetersi. Le componenti negative si sommano, perché lo avevano abbassato. In concreto:

- si deducono le plusvalenze (il guadagno ottenuto dalla vendita di un bene) e le sopravvenienze attive;
- si sommano le minusvalenze, le sopravvenienze passive e le perdite su crediti;
- i risultati delle partecipazioni mantengono il segno che hanno;
- si recuperano le deduzioni extracontabili agevolative, come la maggiorazione del costo del lavoro e quella di ammortamenti e canoni di leasing, dato che hanno ridotto il reddito senza un costo effettivo corrispondente.

Solo per i soggetti con periodo d'imposta diverso dall'anno solare, che sono una minoranza, la maggiorazione relativa agli investimenti effettuati dal 1° gennaio 2026 può avere effetto sul reddito 2025.

CASI PARTICOLARI: TRE CHIARIMENTI PER NON SBAGLIARE

Il primo chiarimento riguarda le plusvalenze. Contano quelle realizzate nel 2025, incluse le quote di plusvalenze rateizzate in anni precedenti che concorrono al reddito dell'anno. Quando la plusvalenza è stata rateizzata ai sensi dell'art. 86, comma 4, del TUIR, che consente di distribuirla su più esercizi, si deduce unicamente la quota spettante al periodo.

Il secondo chiarimento tocca le perdite su crediti. A rilevare è l'importo effettivamente dedotto ai sensi dell'art. 101, comma 5, del TUIR, e non la svalutazione contabilizzata in bilancio.

Il terzo attiene alla rilevanza fiscale. Si neutralizza una componente solo se ha influito sul reddito imponibile. La sopravvenienza originata dalla rinuncia di un fornitore al proprio credito è imponibile e quindi si deduce. Quella derivante dalla rinuncia di un socio, entro il costo fiscalmente riconosciuto del suo credito, non è imponibile e non richiede rettifiche.

RIGO P05: LO STESSO RAGIONAMENTO APPLICATO ALL'IRAP

Il rigo P05 ripete il ragionamento per l'IRAP (l'imposta regionale sulle attività produttive), ma tiene conto soltanto delle componenti che hanno effettivamente concorso alla base imponibile regionale. In due punti la simmetria con il rigo P04 viene meno. Le perdite su crediti non vengono recuperate, in quanto non sono deducibili ai fini IRAP. La maggiorazione del costo del lavoro non figura, perché non opera per l'imposta regionale.

Esiste poi un errore ricorrente: il rigo richiede il valore della produzione netta, per cui le deduzioni dell'art. 11 del D.Lgs. n. 446/1997 si applicano prima delle rettifiche e non dopo. Ne discende che il rigo P05 va controllato voce per voce, senza compilarlo semplicemente copiando il P04.

CASO PRATICO & SIMULAZIONE NUMERICA

Il Panificio Gamma S.r.l. è una società di capitali in contabilità ordinaria, con punteggio ISA 2025 di 8,3 e risultato ante imposte pari a 110.000 euro. Nel 2025 ha venduto un forno industriale realizzando una plusvalenza di 42.000 euro, ha estinto un debito verso un fornitore con una sopravvenienza attiva di 8.000 euro e ha dedotto una perdita su crediti di 26.000 euro. Ha inoltre beneficiato della maggiorazione del costo del lavoro per 6.000 euro.

PASSAGGIO	IMPORTO
Risultato ante imposte	110.000 euro
Costi non deducibili (variazione in aumento)	+ 9.000 euro
Maggiorazione del costo del lavoro (variazione in diminuzione)	- 6.000 euro
Reddito del quadro RF	113.000 euro
Plusvalenza sul forno	- 42.000 euro
Sopravvenienza attiva	- 8.000 euro
Perdita su crediti dedotta	+ 26.000 euro
Maggiorazione del costo del lavoro ripresa	+ 6.000 euro
Rigo P04	95.000 euro

La maggiorazione figura due volte con segno contrario: dapprima abbassa il reddito fiscale, poi viene recuperata, e i due passaggi si compensano. Con il punteggio 8,3 il tetto di incremento è del 25%, perciò la proposta per il 2026 non potrebbe andare oltre 118.750 euro (95.000 euro aumentati del 25%).

ERRORI SUL 2025: LA NOVITÀ CHE RIGUARDA LA CORREZIONE DEI DATI

Resta l'ipotesi che, nelle prime due edizioni del concordato, risultava la più spiacevole: i dati del 2025 si scoprono errati dopo che il contribuente ha già aderito. Stando a quanto riferito dalla stampa specializzata, il nuovo art. 19, comma 3-bis, introdotto dal D.Lgs. n. 148/2026, permetterebbe a chi presenta l'integrativa del 2025 prima dell'accertamento di ottenere la rideterminazione del reddito e del valore della produzione concordati sulla base dei dati corretti. La nuova proposta

prenderebbe il posto di quella accettata, e le sanzioni potrebbero essere definite con il ravvedimento operoso (la regolarizzazione spontanea con sanzioni ridotte).

L'integrativa dovrebbe essere presentata insieme al modello ISA e al quadro P, anche se l'adesione era stata inviata in forma autonoma. Qualora la correzione sposti la fascia di punteggio, l'imposta sostitutiva si ricalcola con la nuova aliquota. Il testo del decreto non è stato verificato direttamente in questa sede: prima di procedere è opportuno consultarlo in Gazzetta Ufficiale e nelle istruzioni dell'Agenzia delle Entrate.

DECADENZA: DECIDE SOLO L'ACCERTAMENTO

Per la stessa ragione, l'invio dell'integrativa non sarebbe più causa di decadenza neppure se la nuova proposta superasse di oltre il 30% la precedente. La decadenza dipenderebbe solo dall'iniziativa dell'Agenzia: in base al nuovo art. 22, comma 1, lettera b, si decadrebbe quando il reddito o il valore netto della produzione, calcolati sui dati corretti, risultano superiori di almeno il 30% rispetto a quelli concordati.

In ogni caso rimane ferma la qualificazione come violazione non lieve della comunicazione inesatta o incompleta dei dati ISA che comporti un reddito concordato inferiore oltre la medesima soglia. Inoltre la regolarizzazione deve precedere la constatazione della violazione e l'avvio di accessi, ispezioni o verifiche di cui il contribuente abbia avuto formale conoscenza (art. 22, comma 3).

COORDINAMENTO OPERATIVO: TEMPI DEI VERSAMENTI

La rideterminazione della proposta produce effetti anche sulle somme già versate. Se l'integrativa giunge dopo il pagamento dell'acconto maggiorato o dell'imposta sostitutiva, i calcoli vanno rifatti per entrambi. La maggiorazione dell'acconto si misura infatti sulla differenza tra reddito concordato e reddito 2025 rettificato, e la correzione modifica entrambi i valori.

Ne consegue che il momento in cui presentare l'integrativa va scelto tenendo conto anche delle scadenze di versamento, oltre che del rischio di un accertamento.

CASO PRATICO & SIMULAZIONE NUMERICA

La ditta Epsilon, impresa minore in contabilità semplificata, ha aderito il 28 ottobre 2026 con rigo P04 di 42.000 euro, punteggio ISA 8,4 e proposta per il 2026 di 50.000 euro. Nel gennaio 2027 vengono alla luce ricavi non contabilizzati per 18.000 euro riferiti al 2025. Dallo stesso controllo risulta che le rimanenze finali, ininfluenti ai fini del reddito di cassa, non erano state riportate nel modello ISA.

La correzione non provoca decadenza, purché la regolarizzazione anticipi la constatazione della violazione e l'avvio di controlli di cui il contribuente abbia formale conoscenza. Con integrativa e ravvedimento il rigo P04 sale a 60.000 euro (42.000 più 18.000). Rimanendo nella fascia 8–9, il tetto del 25% permette una proposta fino a 75.000 euro. Qualora la proposta rideterminata fosse di 70.800 euro, essa si scosterebbe del 41,6% da quella accettata di 50.000 euro: con il regime precedente un simile divario avrebbe posto il problema della decadenza. Nel nuovo assetto la decadenza dipenderebbe soltanto dall'accertamento, e chi corregge per primo allinea la proposta e conserva il concordato.

INDICAZIONI PRATICHE: COMPILARE CON CURA E AGIRE IN ANTICIPO

La raccomandazione ha due facce. Nella compilazione, il rigo P04 va costruito partendo dal quadro reddituale, e le rettifiche del rigo P05 vanno controllate una ad una, senza riprendere quelle del P04. Nel controllo successivo, gli errori sui dati del 2025 vanno individuati prima che vi arrivi l'Agenzia. Alla luce delle regole descritte, la tempestività della correzione conterebbe, più della correttezza iniziale, nel distinguere una proposta adeguata da un concordato perduto.

DOMANDE FREQUENTI

DA QUALE REDDITO SI PARTE PER COMPILARE IL RIGO P04?

Il punto di partenza è il reddito fiscale del 2025 risultante dai quadri RF, RG o RE, secondo il contribuente. Non coincide necessariamente con l'utile contabile: bisogna applicare le rettifiche ammesse alle componenti previste dalla disciplina del concordato.

IL RIGO P05 SI CALCOLA CON LE STESSE RETTIFICHE DEL P04?

Il rigo P05 riguarda la produzione netta ai fini IRAP e richiede rettifiche proprie. Il raccordo con il P04 non consente di trasferire automaticamente gli stessi importi: le due basi devono essere controllate separatamente prima dell'invio del modello.

UN'INTEGRATIVA SUL 2025 FA SEMPRE DECADERE DAL CONCORDATO?

Le modifiche attribuite al D.Lgs. 148/2026 consentero di correggere i dati con rideterminazione del concordato, entro determinate condizioni legate ai controlli. Prima di applicarle occorre verificare il testo ufficiale e coordinare integrativa, dati ISA, quadro P e versamenti.

ROADMAP DI ADESIONE: CONCORDATO PREVENTIVO BIENNALE (CPB)

Roadmap operativa e adempimenti consigliati dallo Studio Sabatino Pizzano

1. **SIMULAZIONE & DATI ISA**
   Elaborazione della proposta di reddito concordato 2026-2027 tramite software Redditi con i dati contabili e punteggio ISA.
2. **CONFRONTO CON TREND REALI**
   Analisi di convenienza economica tra imposte sul reddito concordato vs imposte stimate su budget di fatturato effettivo.
3. **ACCETTAZIONE IN DICHIARAZIONE**
   Compilazione del quadro CPB all'interno della dichiarazione dei redditi e contestuale opzione per il ravvedimento speciale pregresso.
4. **MONITORAGGIO CAUSA DECADENZA**
   Presidio contabile e tempestività nei versamenti delle imposte per evitare la revoca retroattiva del patto fiscale.

CONSULTA L'ARTICOLO COMPLETO SUL BLOG

Inquadra il QR code per accedere all'articolo online, scaricare la documentazione allegata e consultare i commenti su studiopizzano.it.

https://www.studiopizzano.it/cpb-rigo-p04-reddito-di-riferimento-integrativa-2025-decadenza-dlgs-148-2026/ →

DESIDERI UNA CONSULENZA FISCALE QUALIFICATA PER LA TUA SITUAZIONE TRIBUTARIA?

Prenota una sessione di analisi con lo Studio Sabatino Pizzano presso le sedi di Avellino, Venticano (AV) o in videoconferenza.

PRENOTA CONSULENZA SPECIALISTICA →

FISCO & IMPOSTE DIRETTE/INDIRETTE

6 MIN LETTURA 30/10/2026

Rimborso accise: l'istanza presentata a un ufficio incompetente è valida

Rimborso accise: per la Cgt di Milano l'istanza inviata a un ufficio doganale non competente è valida, perché va girata alla sede giusta. Cosa documentare. Può capitare che un'impresa, dopo aver domandato il rimborso di accise versate senza che fossero dovute, si senta eccepire in giudizio di essersi rivolta all'ufficio sbagliato. Con la sentenza n. 820/2026 la Corte di giustizia tributaria di primo grado di Milano ha respinto tale eccezione. Gli uffici periferici dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli non sono entità distinte, ma semplici articolazioni interne di un solo ente: una richiesta rivolta all'Agenzia conserva dunque validità anche quando approda a una sede priva di competenza.

SCHEDA RAPIDA

Categoria
Contenzioso tributario.

Norme chiave
Art. 14 D.Lgs. 504/1995 · Cgt di primo grado di Milano, sentenza 820/2026 · Corte cost. 43/2025.

Destinatari
Imprese energivore e consumatrici di energia elettrica, commercialisti, consulenti doganali, avvocati tributaristi.

Punto pratico
L'istanza di rimborso delle accise inviata a un ufficio doganale non competente resta valida: l'ufficio deve trasmetterla a quello giusto. Conviene comunque indirizzarla alla sede corretta, allegare contratto e fatture e verificare i termini applicabili.

IN SINTESI **I PUNTI CHIAVE E GLI IMPATTI OPERATIVI**

- 📌 **Cosa cambia:** Rimborso accise: per la Cgt di Milano l'istanza inviata a un ufficio doganale non competente è valida, perché va girata alla sede giusta. Cosa documentare.
- 💡 **Impatto operativo:** Per quanto riguarda la prova del versamento, i giudici hanno rilevato che l'amministrazione, la quale ha a disposizione i dati sui pagamenti effettuati dal fornitore, non può sollevare contestazioni generiche.
- ⚠️ **Attenzione & criticità:** Attenzione: Il collegio ha inoltre escluso la genericità dell'istanza, dal momento che essa riportava l'importo e le ragioni del rimborso e comprendeva in allegato il contratto di fornitura e le fatture.

Può capitare che un'impresa, dopo aver domandato il rimborso di accise versate senza che fossero dovute, si senta eccepire in giudizio di essersi rivolta all'ufficio sbagliato. Con la sentenza n. 820/2026 la Corte di giustizia tributaria di primo grado di Milano ha respinto tale eccezione. Gli uffici periferici dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli non sono entità distinte, ma semplici articolazioni interne di un solo ente: una richiesta rivolta all'Agenzia conserva dunque validità anche quando approda a una sede priva di competenza. Se non può trattarla, la sede ricevente è tenuta a inoltrarla a quella corretta, senza potersi limitare a invocarne l'inammissibilità davanti al giudice. Il collegio ha inoltre escluso la genericità dell'istanza, dal momento che essa riportava l'importo e le ragioni del rimborso e comprendeva in allegato il contratto di fornitura e le fatture. Per quanto riguarda la prova del versamento, i giudici hanno rilevato che l'amministrazione, la quale ha a disposizione i dati sui pagamenti effettuati dal fornitore, non può sollevare contestazioni generiche. La pronuncia è di primo grado e attiene a una vicenda particolare, ma fornisce un principio utile a chiunque si trovi ad affrontare un rimborso di questo genere.

IL CASO: OLTRE 22 MILA EURO DA RECUPERARE

All'origine della vicenda c'è il ricorso di una srl contro il silenzio-rifiuto dell'amministrazione, ossia il diniego tacito, opposto a un'istanza di rimborso superiore a 22 mila euro. L'importo era stato pagato nel 2011 a titolo di addizionale provinciale all'accisa sull'energia elettrica. Si tratta di un tributo che il fornitore indica in fattura e poi versa all'erario: il cliente finale lo sostiene quindi in via di rivalsa e, se ritiene che non fosse dovuto, ne domanda la restituzione direttamente alle dogane.

Costituitasi in giudizio, l'Agenzia delle dogane e dei monopoli ha sollevato diverse eccezioni: istanza generica, assenza di prova del pagamento, incompetenza dell'ufficio destinatario, difetto di legittimazione passiva e prescrizione del credito. Due uffici, Milano 1 e Milano 2, hanno partecipato al processo depositando memorie distinte. Il ricorso è stato accolto dal collegio.

GENERICITÀ: IL CONTENUTO DELLA DOMANDA

La prima eccezione sosteneva che l'istanza fosse generica. I giudici l'hanno respinta rilevando che la domanda precisava la somma di cui si chiedeva la

restituzione, esponeva le ragioni della richiesta e portava in allegato il contratto di fornitura di energia elettrica insieme alle fatture del fornitore. Secondo il collegio, l'amministrazione aveva perciò ricevuto ogni elemento necessario per pronunciarsi.

Ne emerge un contenuto minimo che ogni richiesta di rimborso dovrebbe avere: l'importo esatto, la motivazione e i documenti che dimostrano il rapporto e il pagamento. Quanto più l'istanza è completa, tanto più è arduo affermare che l'ufficio non sia stato messo nella condizione di valutarla.

PROVA DEL PAGAMENTO: A CHI SPETTA DIMOSTRARE CHE COSA

L'amministrazione lamentava inoltre l'assenza della prova di avvenuto pagamento dell'accisa. Il collegio ha replicato che l'ufficio non può avanzare l'eccezione in termini generici, poiché dispone delle informazioni sui versamenti eseguiti dal fornitore. Qualora il fornitore non avesse pagato l'accisa relativa al 2011, l'Agenzia avrebbe dovuto affermarlo con chiarezza. Non essendo accaduto, si presume che il tributo sia stato versato e che il fornitore lo abbia addebitato al cliente finale, vale a dire inserito in fattura a titolo di rivalsa.

Questo ragionamento ha conseguenze concrete. Il cliente finale non può certo dimostrare i versamenti di un terzo, e il giudice ne ha preso atto ripartendo l'onere in maniera coerente con le informazioni che ciascuna parte possiede. Resta comunque consigliabile conservare le fatture nelle quali accisa e addizionale sono esposte, giacché costituiscono il fondamento documentale della richiesta.

UFFICIO INCOMPETENTE: UN UNICO ENTE CON PIÙ SEDI

Il cuore della decisione sta nella questione della competenza. L'Agenzia riteneva inammissibile l'istanza perché diretta a un ufficio privo di competenza. Il collegio ha ribattuto che gli uffici sono mere articolazioni interne dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, e che l'istanza era stata inoltrata correttamente proprio a tale soggetto. Pertanto la domanda rivolta all'Agenzia si considera regolarmente proposta, pur essendo giunta a una sede incompetente, che avrebbe dovuto girarla all'ufficio ritenuto idoneo. In tal senso i giudici hanno richiamato una decisione della Commissione tributaria provinciale di Milano (sezione I, 7 marzo 2012, n. 95).

Alla base c'è l'idea di collaborazione e di buon andamento dell'amministrazione. Il contribuente si rivolge allo Stato e non a un singolo sportello, e non deve patire conseguenze negative per la complessità organizzativa dell'ente. Sbagliare sede, perciò, non annulla la domanda. Chi presenta l'istanza, però, farebbe bene a restare prudente: se la richiesta finisce all'ufficio sbagliato, aumenta il rischio di perdere tempo e quindi di avvicinarsi ai termini di decadenza o di prescrizione. È preferibile individuare la sede competente e spedire la richiesta con prova di consegna, ad esempio mediante PEC.

TERMINI: LA QUESTIONE CHE RESTA APERTA

La pronuncia non risolve il tema dei termini entro cui domandare il rimborso delle accise, tutt'altro che pacifico. L'art. 14 del D.Lgs. n. 504/1995 stabilisce, in via generale, un termine di due anni per chiedere la restituzione delle accise pagate indebitamente. Per l'addizionale provinciale sull'energia elettrica, tuttavia, la giurisprudenza si è divisa sul termine che vale per il cliente finale: secondo alcune sentenze richiamate dalle fonti specializzate si applica la prescrizione ordinaria di dieci anni, secondo altre la decadenza biennale. Anche la Corte costituzionale è intervenuta, dichiarando con la sentenza n. 43/2025 l'illegittimità della norma che aveva istituito il tributo.

La Cgt di Milano ha giudicato un caso di somme versate nel 2011 e ha accolto il ricorso, ma dalle informazioni disponibili non si capisce in che modo sia stata trattata l'eccezione di prescrizione. Per questo è opportuno non ricavarne regole di portata generale. Chi ha effettuato pagamenti lontani nel tempo dovrebbe verificare con attenzione i termini che valgono per la propria situazione e considerare di muoversi subito, senza aspettare.

COSA FARE: LE INDICAZIONI PRATICHE PER L'IMPRESA

La sentenza offre alcune indicazioni. Occorre redigere l'istanza in modo completo, con importo, motivazione e allegati: contratto, fatture, eventuali prove di pagamento. La si indirizza all'Agenzia e alla sede ritenuta competente, anche se sbagliare ufficio non è un errore fatale. Se l'amministrazione tace a lungo, il diniego tacito può essere impugnato dinanzi alla Corte di giustizia tributaria. In giudizio è opportuno opporsi alle eccezioni generiche sul pagamento, rammentando che l'amministrazione può accedere ai dati sui versamenti dei fornitori.

Occorre ricordare che la sentenza è di primo grado e può essere appellata. Il principio della trasmissione interna degli atti, comunque, rientra in un indirizzo più ampio di tutela del contribuente, già confermato da precedenti decisioni di merito.

CONSULTA L'ARTICOLO COMPLETO SUL BLOG

Inquadra il QR code per accedere all'articolo online, scaricare la documentazione allegata e consultare i commenti su studiopizzano.it.

https://www.studiopizzano.it/rimborso-accise-istanza-ufficio-dogane-incompetente-valida-cgt-milano-820-2026/ →

DESIDERI UNA CONSULENZA FISCALE QUALIFICATA PER LA TUA SITUAZIONE TRIBUTARIA?

Prenota una sessione di analisi con lo Studio Sabatino Pizzano presso le sedi di Avellino, Venticano (AV) o in videoconferenza.

PRENOTA CONSULENZA SPECIALISTICA →

STUDIO SABATINO PIZZANO

DOTTORE COMMERCIALISTA • REVISORE LEGALE E DELLA SOSTENIBILITÀ

ODCEC AVELLINO N. 1012/A

REGISTRO REVISORI LEGALI MEF N. 168967

> *«Esperienza, rigore metodologico e costante tempestività: affianchiamo imprenditori, professionisti ed enti sportivi nella comprensione e applicazione delle evoluzioni fiscali e societarie, offrendo soluzioni su misura per proteggere e valorizzare il patrimonio.»*

PRESENZA & RECAPITI ISTITUZIONALI

📍 **SEDE DI AVELLINO**
C.da Pennini, 92/D • 83100 Avellino (AV)
Ricevimento su appuntamento

📍 **SEDE DI VENTICANO**
Via Sant'Alessio, 5 • 83030 Venticano (AV)
Ricevimento su appuntamento

✉️ **Email:** info@studiopizzano.it
🌐 **Web:** www.studiopizzano.it
📋 **Partita IVA:** IT02754810642

ECOSISTEMA EDITORIALE DELLO STUDIO

📰 **Il Quotidiano Fiscale:** Sintesi rassegna mattutina.
📚 **La Settimana Fiscale:** Dossier e analisi in PDF del sabato.
🎥 **Blog & Video Guide:** Approfondimenti su studiopizzano.it.

📬 ISCRIZIONE NEWSLETTER UFFICIALE

Ricevi gratuitamente ogni mattina **Il Quotidiano Fiscale** e ogni sabato **La Settimana Fiscale** via email.

ISCRIVITI ALLA NEWSLETTER →

PORTALE & RISORSE DIGITALI

Inquadra per consultare il blog, scaricare i dossier o prenotare una sessione di consulenza diretta.

AREE DI ATTIVITÀ & COMPETENZE STRATEGICHE

🏆 ENTI SPORTIVI & TERZO SETTORE

Consulenza integrata per ASD e SSD: adeguamento statuti alla Riforma dello Sport (D.Lgs. 36/2021), contrattualistica del lavoro sportivo e volontariato, iscrizione e gestione del Registro Nazionale RASD e regimi fiscali agevolati.

📊 FISCO D'IMPRESA, BILANCIO & SOsocietario

Pianificazione tributaria ordinaria e strategica, contabilità, redazione di bilanci d'esercizio secondo i principi contabili OIC, operazioni straordinarie (trasformazioni, fusioni, scissioni) e Concordato Preventivo Biennale (CPB).

🛡️ DIFESA TRIBUTARIA & CONTENZIOSO

Assistenza specialistica durante verifiche fiscali GdF e Agenzia delle Entrate, gestione del contraddittorio preventivo obbligatorio, istituti deflativi del contenzioso, accertamento con adesione e ricorsi presso le Corti di Giustizia Tributaria.

🌱 REVISIONE LEGALE & SOSTENIBILITÀ (CSRD)

Incarichi di revisione legale dei conti e collegio sindacale ex D.Lgs. 39/2010, attestazioni di conformità, perizie asseverate, percorsi di rendicontazione di sostenibilità aziendale (standard ESG / CSRD) e compliance societaria.

🏛️ CONSULENZA SPECIALISTICA DIRETTA ⚖️ DIFESA E ASSISTENZA TRIBUTARIA 💻 SERVIZI IN SEDE E DA REMOTO

DESIDERI UNA CONSULENZA PERSONALIZZATA?

I nostri professionisti sono a disposizione per esaminare la tua posizione fiscale, societaria o associativa, presso le sedi dello Studio o in videoconferenza.

PRENOTA CONSULENZA →

© 2026 Studio Sabatino Pizzano • Dottore Commercialista • Tutti i diritti riservati