Le risposte delle Entrate a Speciale Telefisco 2026 / Imprese, autonomi, patrimoni, cooperative compliance

Pubblichiamo le risposte dell'agenzia delle Entrate a Speciale Telefisco del 24 settembre 2026 e pubblicate sul Sole 24 Ore del 25 settembre in tema di reddito di impresa, lavoro autonomo e riassetti patrimoniali.

REDDITO D'IMPRESA

1. Fusione e riporto perdite

Con riferimento al limite quantitativo del valore economico del patrimonio netto previsto dall'articolo 172, comma 7, del Dpr n. 917/1986 ai fini del riporto delle perdite delle società che partecipano ad una fusione, si chiede conferma che non sia previsto un termine perentorio entro il quale la relazione di stima debba essere giurata, essendo richiesto unicamente che la stessa attesti il valore economico del patrimonio netto della società che riporta le perdite alla data di efficacia giuridica della fusione.

L'articolo 172, comma 7, del Testo unico delle imposte sui redditi, di cui al Decreto del presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir), come modificato dall'articolo 15 del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192, e, in parte, dall'articolo 2 del decreto-legge 17 giugno 2025, n. 84, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2025, n. 108, dispone che «Le perdite delle società che partecipano alla fusione, compresa la società incorporante, possono essere portate in diminuzione del reddito della società risultante dalla fusione o incorporante per la parte del loro ammontare che non eccede il valore economico del patrimonio netto della società che riporta le perdite; tale valore, determinato alla data di efficacia della fusione ai sensi dell'articolo 2504-bis del codice civile, deve risultare da una relazione giurata di stima redatta da un soggetto designato dalla società, scelto tra quelli di cui all'articolo 2409-bis, primo comma, del codice civile e al quale si applicano le disposizioni di cui all'articolo 64 del codice di procedura civile. Ai fini del primo periodo, il valore economico del patrimonio netto è ridotto di un importo pari al doppio della somma dei conferimenti e versamenti fatti negli ultimi ventiquattro mesi anteriori alla data di efficacia della fusione, ai sensi dell'articolo 2504-bis del codice civile; tra i predetti versamenti non si comprendono i contributi erogati a norma di legge dallo Stato o da altri enti pubblici. (…)».

Per espressa previsione di legge, la relazione giurata di stima deve, dunque, attestare il valore economico del patrimonio netto alla data di efficacia giuridica dell'operazione di fusione.

In assenza di una specifica previsione normativa sul termine di predisposizione della perizia, si ritiene che la stessa debba essere redatta e giurata entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui l'operazione ha acquisito efficacia giuridica ai sensi dell'articolo 2504-bis del codice civile.

LAVORO AUTONOMO

2. Crediti d'imposta, prestazioni e integrativa

Il nuovo comma 3-quinquies dell'articolo 54, Tuir prevede che: «Le disposizioni di cui al primo periodo non si applicano ai crediti di imposta che costituiscono il corrispettivo di una prestazione artistica o professionale, il quale concorre alla formazione del reddito per la parte corrispondente alle somme compensate in ciascun periodo d'imposta». Con la circolare 23/E/2022 e con risposta ad

interpello 243/2022 l'Agenzia aveva sostenuto che l'imponibilità del compenso cosi incassato avvenisse integralmente «alla data di emissione della fattura».

Chi si fosse adeguato negli anni scorsi alle indicazioni dell'Agenzia può ora presentare dichiarazione integrativa per tassare l'importo pro quota, proporzionalmente alle somme via via compensate?

L'articolo 3, comma 1, del decreto legislativo 7 agosto 2026, n. 148, ha inserito due nuovi commi (3-quater e 3-quinquies) all'articolo 54 (rubricato «Determinazione del reddito di lavoro autonomo») del decreto del presidente della Repubblica n. 917 del 1986 (Tuir).

Con tali disposizioni viene disciplinato il trattamento fiscale dei differenziali positivi derivanti dalla cessione o dall'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta acquisiti come corrispettivo di prestazioni professionali.

Al riguardo, il comma 3-quinquies del richiamato articolo 54 del Tuir stabilisce che «le disposizioni di cui al primo periodo non si applicano ai crediti di imposta che costituiscono il corrispettivo di una prestazione artistica o professionale, il quale concorre alla formazione del reddito per la parte corrispondente alle somme compensate in ciascun periodo d'imposta».

In merito alla decorrenza di tali modifiche, il comma 3 dell'articolo 3 precisa che le stesse si applicano «ai crediti di imposta acquistati a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto» (ndr.,, 12 agosto 2026). Tuttavia, «gli esercenti arti e professioni che determinano il reddito ai sensi degli articoli 54 e seguenti del Testo unico delle imposte sui redditi, di cui al Tuir, possono applicare le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 ai crediti d'imposta acquistati già a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024. A tali fini, qualora la dichiarazione dei redditi risulti già presentata, potrà essere presentata una dichiarazione integrativa, ai sensi dell'articolo 2, comma 8, del decreto del presidente della Repubblica del 22 luglio 1998, n. 322; non si dà luogo al rimborso delle maggiori imposte eventualmente versate».

Da ultimo, si evidenzia che la presentazione della dichiarazione integrativa risulti esclusa, in applicazione delle regole ordinarie, sia per coloro che abbiano omesso la dichiarazione iniziale, sia per i crediti d'imposta acquisiti nel 2025, giacché i relativi termini per la presentazione della dichiarazione dei redditi (fissati al 2 novembre 2026, dal momento che il 31 ottobre 2026 è sabato) non sono ancora scaduti.

PATRIMONI

3. Trasferimento al figlio di partecipazioni

Nel caso di trasferimento al figlio della nuda proprietà di una partecipazione in una società di persone, riservandosi il padre l'usufrutto, è applicabile il regime di esenzione ex articolo 3 comma 4-ter Tusd se il figlio-nudo proprietario si impegna a mantenere la titolarità del diritto per almeno cinque anni?

L'articolo 3, comma 4-ter, del Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni (Tusd), approvato con decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, prevede che non sono soggetti all'imposta sulle successioni e donazioni i trasferimenti, effettuati anche tramite i patti di famiglia di cui agli articoli 768-bis e seguenti del Codice civile, a favore dei discendenti e del coniuge, di aziende o rami di esse, di quote sociali e di azioni.

A tal fine, la citata disposizione, così come modificata dall'articolo 1, comma 1, lettera d), del Dlgs 18 settembre del 2024, n. 139, dispone, tra l'altro, che «In caso di quote sociali e azioni di soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera a), del Testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, il beneficio spetta limitatamente alle partecipazioni mediante le quali è acquisito il controllo ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del Codice civile o integrato un controllo già esistente.

In caso di aziende o rami di esse, il beneficio si applica a condizione che gli aventi causa proseguano l'esercizio dell'attività d'impresa per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data del trasferimento; in caso di quote sociali e azioni di soggetti di cui all'articolo 73, comma 1, lettera a), del Testo unico delle

imposte sui redditi, di cui al decreto del presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, il beneficio si applica a condizione che gli aventi causa detengano il controllo per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data del trasferimento; in caso di altre quote sociali, il beneficio si applica a condizione che gli aventi causa detengano la titolarità del diritto per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data del trasferimento».

Nel caso di trasferimento al figlio della nuda proprietà di una partecipazione in una società di persone, con riserva di usufrutto in capo al padre, con la risposta a interpello 116 del 4 giugno 2026, dopo avere esaminato il quadro normativo, di prassi e giurisprudenziale in materia, è stato chiarito che «Con specifico riferimento al requisito della "titolarità del diritto" richiesto dal nuovo testo di legge al fine di poter riconoscere l'esenzione in parola nelle ipotesi di trasferimento in favore dei discendenti delle quote detenute in società di persone si precisa che, anche nell'ottica di un'interpretazione logico sistematica della norma in parola e volendo salvaguardare la ratio dell'agevolazione in oggetto, è necessario che il beneficiario della donazione acquisisca la titolarità di una partecipazione che gli consenta di subentrare a pieno nella gestione dell'attività di impresa, al fine di rendere effettivo il c.osiddetto "passaggio generazionale"».

Si è ritenuto, pertanto, che l'esenzione prevista dall'articolo 3, comma 4-ter, del Tusd possa essere riconosciuta anche nell'ipotesi di trasferimento della sola nuda proprietà delle quote sociali, a condizione che il "beneficiario nudo proprietario" acquisisca la titolarità piena di ogni potere gestorio nella società di persone.

4. Trust, tassazione in ingresso e franchigia

In relazione al regime opzionale di tassazione in ingresso dei trust, previsto dal comma 3 dell'articolo 4-bis del Tusd, si chiede conferma del fatto che l'opzione può essere esercitata dal disponente, in caso di trust istituito per atto inter vivos, o dal trustee, in caso di trust testamentario, anche se la liquidazione dell'imposta non comporta alcun versamento per effetto dell'applicazione delle franchigie (ma, appunto, solo il "consumo" delle stesse).

L'articolo 4-bis del Tusd introduce, in relazione ai trasferimenti di beni e diritti derivanti da trust e da altri vincoli di destinazione, la possibilità di assolvere anticipatamente l'imposta sulle successioni e donazioni rispetto al momento di attribuzione finale ai beneficiari degli stessi. Al riguardo, deve ritenersi che l'esercizio dell'opzione sia consentito anche nel caso in cui, per effetto del mancato superamento delle franchigie previste dagli articoli 7 e 56 del Tusd, non sia dovuto alcun versamento d'imposta. Ciò in quanto anche la riduzione dell'importo delle franchigie ai sensi e per gli effetti dell'articolo 57 del Tusd può considerarsi una forma di "tassazione" al momento della costituzione del vincolo.

COOPERATIVE COMPLIANCE

5. Quando va aggiornata la prima certificazione

Per le imprese che ottengono la prima certificazione di disegno entro il 30 settembre 2026 (regime transitorio), entro quale data va rilasciato il primo aggiornamento della certificazione (il test di efficacia operativa)? Quali anni di conformità o periodi di imposta devono essere effettivamente testati in questo primo aggiornamento? Più in generale, quando un'impresa ottiene la prima certificazione "a regime" (non in via transitoria), con quale criterio è possibile determinare l'esatto triennio da testare nel successivo aggiornamento, e la relativa scadenza di rilascio?

Come già chiarito con la circolare n. 6/E del 6 agosto 2026 (risposta alla domanda 2.7.) «Le imprese che hanno presentato istanza di adesione al regime di adempimento collaborativo nei periodi di imposta 2024 e 2025 e che hanno prodotto la certificazione di disegno del tax control framework (Tcf) entro il 30 settembre 2026, devono produrre l'aggiornamento di detta certificazione entro il 31 dicembre 2029. A tal proposito si osserva che secondo quanto disposto dall'articolo 17 del decreto legislativo 7 agosto 2026, n. 148 il citato termine del 30 settembre 2026 è stato prorogato al 31 dicembre 2026. La medesima circolare (risposta alla domanda 2.7.) chiarisce anche che la prima certificazione di aggiornamento dovrà contenere i riscontri di efficacia operativa del Tcf per i periodi di imposta compresi tra la data di presentazione dell'istanza (2024 o 2025) e il 2028.

Con riferimento all'aggiornamento della certificazione "a regime" la risposta alla domanda 2.5 della citata circolare chiarisce che «Lo scopo dell'aggiornamento della certificazione - che, ai sensi dell'articolo 7, comma 6, del Dm 212 del 2024, ha durata triennale e va aggiornata alla scadenza del triennio - è, tra l'altro, quello di verificare che nel triennio di riferimento i controlli del Tcf abbiano operato continuativamente e siano stati effettivamente svolti in maniera corretta. Ne deriva che, ai fini dell'aggiornamento della certificazione, i controlli di efficacia operativa effettuati dal certificatore devono coprire l'intero arco triennale, a partire dal periodo d'imposta di ottenimento della prima certificazione o dell'ultimo aggiornamento». Per quanto riguarda il termine per produrre l'attestazione di aggiornamento della certificazione, l'articolo 7, comma 6, del Dm 212 del 2024 stabilisce che «la certificazione ha durata triennale e va aggiornata alla scadenza del triennio (…)». A titolo esemplificativo un soggetto con periodo di imposta coincidente con l'anno solare che ha presentato istanza di ammissione nel 2026 allegando la certificazione di disegno del Tcf dovrà produrre l'attestazione di efficacia operativa dei controlli, (che avrà a oggetto le attività di controllo svolte durante le annualità 2026 - 2027 – 2028) entro e non oltre il 31 dicembre 2029.

Per i soggetti il cui periodo di imposta non coincide con l'anno solare che abbiano presentato istanza nell'esercizio 2026/2027 l'attestazione di efficacia operativa dovrà essere prodotta entro il termine dell'esercizio 2029/2030 (avendo ad oggetto i controlli svolti durante gli esercizi 2026/2027, 2027/2028 e 2028/2029).

6. Con l'adozione opzionale la cadenza resta triennale

Per i contribuenti che adottano il tax control framework (Tcf) in via opzionale (regime di durata biennale, rinnovabile), la cadenza triennale prevista in via generale per l'aggiornamento della certificazione va adattata alla più breve durata biennale del regime opzionale?

Secondo quanto previsto dall'articolo 3, comma 4 del decreto del ministro dell'Economia e delle Finanze del 9 luglio 2025, che disciplina le modalità applicative delle disposizioni di cui all'articolo 7-bis del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128, la certificazione del sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale deve essere aggiornata in conformità alle disposizioni contenute nel decreto interministeriale del 12 novembre 2024, n. 212. Tale decreto, all'articolo 7, comma 6 prevede che la certificazione ha durata triennale e va aggiornata alla scadenza del triennio. Pertanto, si ritiene che anche i soggetti che abbiano aderito regime opzionale di cui al citato articolo 7-bis, debbano aggiornare la certificazione secondo i medesimi termini dettati per i soggetti ammessi al regime di adempimento collaborativo.