

Promemoria e aggiornamento fiscale e contabile

n° 6/2026 del 31 marzo 2026

La Legge annuale sulle PMI in Gazzetta Ufficiale

È approvata nella Gazzetta Ufficiale n. 68 del 23 marzo 2026 la Legge annuale sulle piccole e medie imprese (Legge n. 34/2026). Il provvedimento, che punta a dare una spinta strutturale alla competitività del sistema produttivo italiano attraverso l'aggregazione, entrerà ufficialmente in vigore il prossimo 7 aprile.

Tra le misure di maggior rilievo fiscale contenute nel "Capo I", spicca la **reintroduzione del regime di sospensione d'imposta per le reti d'impresa**.

L'articolo 1 della legge stabilisce che, per il triennio che va **dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026 fino a quello in corso al 31 dicembre 2028, una quota degli utili d'esercizio non concorrerà alla formazione del reddito imponibile**. L'agevolazione è rivolta alle imprese che hanno sottoscritto o aderito a un contratto di rete (ai sensi del D.L. n. 5/2009) e che destinano tali utili al fondo patrimoniale comune o a un patrimonio destinato all'affare.

L'obiettivo è duplice: da un lato incentivare la patrimonializzazione delle reti, dall'altro orientare la liquidità verso investimenti produttivi condivisi che accrescano la capacità innovativa delle PMI.

La detassazione non è incondizionata. Per rendere effettivo il beneficio, le imprese devono rispettare un iter preciso:

1. Accantonamento a riserva: gli utili devono essere accantonati in una specifica riserva di bilancio.
2. Impiego temporale: le somme devono essere integralmente utilizzate entro l'esercizio successivo per la realizzazione degli investimenti previsti dal programma comune di rete.
3. L'Asseverazione preventiva: novità fondamentale è l'obbligo di far asseverare il programma di rete preventivamente. Tale compito spetta a organismi rappresentativi dell'associazionismo imprenditoriale o, in via sussidiaria, a organismi pubblici individuati dal Ministero. L'asseverazione certifica la congruità degli investimenti rispetto agli obiettivi di crescita della rete.

Il beneficio fiscale opera entro un tetto massimo di 1 milione di euro annui per ciascuna impresa aderente. Restano però esclusi dal regime i contratti di rete che abbiano acquisito la soggettività giuridica.

Il legislatore ha previsto un severo regime di monitoraggio: l'Agenzia delle Entrate, avvalendosi dei poteri di accertamento del Dpr n. 600/1973 e collaborando con gli organismi di asseverazione, vigilerà sulla reale attuazione degli investimenti. Se la riserva viene utilizzata per scopi diversi (fatta salva la copertura delle perdite) o se l'impresa recede dal contratto di rete, l'agevolazione decade con conseguente recupero d'imposta.

Sul piano operativo, l'incentivo è fruibile esclusivamente in sede di versamento del saldo delle imposte sui redditi. Un dettaglio tecnico non trascurabile riguarda il calcolo degli acconti: per evitare un eccessivo alleggerimento del gettito corrente, la legge prevede che gli acconti per i periodi d'imposta successivi debbano essere calcolati senza tener conto del beneficio (criterio della "imposta storica" virtuale).

La misura è finanziata con un plafond complessivo di 15 milioni di euro annui per il triennio 2027-2029. Le modalità attuative definitive saranno delineate da un decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, atteso entro 60 giorni dall'entrata in vigore della legge, che definirà anche i requisiti specifici per gli organismi chiamati a rilasciare le asseverazioni.

L'IRES premiale per i redditi 2025

La nuova **IRES premiale** (definita dall'art. 1, commi 436-444, della L. 207/2024 e attuata dal DM 8 agosto 2025) consiste in una riduzione dell'aliquota ordinaria, che scende dal 24% al 20% per il solo periodo d'imposta 2025.

Non si tratta però di un automatismo generalizzato; l'accesso a questo sconto di quattro punti percentuali è subordinato al rispetto di una serie di requisiti stringenti che toccano **tre ambiti fondamentali** della vita aziendale:

1. la gestione degli utili,
2. gli investimenti in innovazione
3. e il potenziamento dell'organico.

L'agevolazione si rivolge alla vasta platea dei soggetti passivi IRES indicati nell'articolo 73 del TUIR, includendo dunque le società di capitali, le società cooperative e gli enti commerciali residenti, oltre alle stabili organizzazioni di soggetti non residenti. Sono invece espressamente escluse le imprese in liquidazione o soggette a procedure concorsuali, così come quelle che operano in regimi forfettari o che adottano la contabilità semplificata.

Per accedere al beneficio, la prima condizione riguarda **la destinazione dell'utile d'esercizio relativo al 2024**: almeno l'80% di tale importo deve essere accantonato in un'apposita riserva di patrimonio netto. Questo vincolo di non distribuibilità deve essere mantenuto per almeno due anni, pena la decadenza dall'agevolazione.

Al vincolo patrimoniale si aggiunge quello legato agli **investimenti**; l'impresa è chiamata a realizzare nel corso del 2025 acquisti di beni strumentali riconducibili ai piani transizione 4.0 o transizione 5.0. La soglia minima di investimento è calcolata in modo rigoroso: deve essere pari al valore più alto tra il 30% dell'utile accantonato nel 2024, il 24% dell'utile prodotto nel 2023 o, in ogni caso, un importo non inferiore a 20.000 euro.

Il terzo pilastro della IRES premiale è rappresentato dall'**incremento occupazionale**. La normativa richiede che nel 2025 si verifichi un aumento del numero di lavoratori dipendenti a tempo indeterminato pari ad almeno l'1% rispetto alla media del 2024, con un incremento minimo di almeno un'unità. Non basta però assumere: è necessario mantenere i livelli occupazionali complessivi (espressi in ULA, unità lavorative annue) non inferiori alla media del triennio precedente. Un ulteriore paletto riguarda il ricorso agli ammortizzatori sociali; l'impresa non deve aver beneficiato della cassa integrazione guadagni negli anni 2024 e 2025, salvo casi eccezionali legati a eventi transitori e non imputabili all'azienda.

L'**IRES premiale** è un beneficio cumulabile con altre misure di favore. L'azienda può infatti sommare il risparmio dell'aliquota ridotta con la superdeduzione del 120% o 130% sui costi del personale neoassunto, oltre ai crediti d'imposta per gli investimenti tecnologici.

Se i vantaggi economici sono evidenti, non bisogna sottovalutare la complessità tecnica legata al monitoraggio dei requisiti e al rischio di decadenza. L'**IRES premiale** rappresenta infatti un'opportunità straordinaria, ma estremamente articolata. La sua applicazione non può essere lasciata all'improvvisazione ed è fondamentale che ogni imprenditore interessato approfondisca questi aspetti con il proprio commercialista, per trasformare una norma complessa in un reale vantaggio competitivo per la propria attività.

Amministratori di S.r.l. senza dipendenti e iscrizione all'INAIL

La figura dell'amministratore di S.r.l. priva di dipendenti genera spesso dubbi interpretativi circa la necessità di attivare una posizione assicurativa INAIL. Contrariamente a quanto si possa pensare, l'iscrizione non è un automatismo legato alla carica, ma una conseguenza della natura del rischio a cui il soggetto è effettivamente esposto durante la sua attività.

L'amministratore deve essere assicurato solo se svolge un'attività che rientra tra quelle "protette". Questo accade quando l'amministratore non si limita ad atti puramente gestionali (firmare documenti, partecipare a decisioni strategiche), ma esegue prestazioni d'opera manuale o tecnico-operativa.

L'obbligo scatta in particolare quando l'amministratore:

- utilizza macchinari o attrezzature in modo non occasionale;
- guida veicoli per conto della società (rischio strada);
- usa il computer (macchina elettrica) in maniera continuativa o sistematica.

L'uso del computer è il punto di maggiore attrito durante le verifiche ispettive. La giurisprudenza e la prassi INAIL chiariscono che:

- l'uso sporadico del PC per consultare l'estratto conto bancario o rispondere a email istituzionali è considerato "meramente occasionale" e non genera obbligo assicurativo;
- se l'amministratore gestisce personalmente la contabilità, redige progetti tecnici con software specifici o trascorre diverse ore al giorno davanti al terminale, il rischio infortunistico si configura invece pienamente, rendendo necessaria l'apertura della PAT (Posizione Assicurativa Territoriale).

Un distinguo fondamentale riguarda poi la natura della società:

- per la S.r.l. Artigiana vige un regime di maggior rigore. Il socio-amministratore che partecipa attivamente al lavoro è sempre soggetto all'obbligo INAIL, in quanto la sua opera è elemento essenziale della natura artigiana dell'impresa;
- per le S.r.l. di servizi o immobiliari, se l'amministratore delega l'operatività a terzi e svolge solo compiti intellettuali di alta amministrazione, l'esenzione è la regola.

Per gli amministratori che rientrano nell'obbligo, il premio si calcola sulla base di retribuzioni convenzionali che vengono aggiornate annualmente dall'INAIL.

Nota bene: la voce di rischio più comune per le attività d'ufficio è la 0722, ma è fondamentale che la descrizione dell'attività nella denuncia d'esercizio corrisponda esattamente alle mansioni svolte per evitare contestazioni in caso di infortunio.

Concludendo dunque, la valutazione deve essere effettuata caso per caso, analizzando il "diario quotidiano" dell'amministratore. In un contesto di controlli sempre più digitalizzati, è opportuno che la scelta di non assicurare l'amministratore sia supportata da una documentazione interna che ne attesti l'attività puramente intellettuale.

Al via il bonus per investimenti in incubatori e acceleratori di start-up

Il decreto del 26 maggio 2025 del ministero delle Imprese e del Made in Italy, di concerto con il ministero dell'Economia e delle Finanze, contiene le disposizioni applicative per l'attribuzione del credito d'imposta riconosciuto agli incubatori e agli acceleratori certificati per gli investimenti effettuati in una o più start up innovative. L'agevolazione è stata introdotta dalla legge annuale per il mercato e la concorrenza 2023 (legge n. 193/2024), che ha disegnato un nuovo corpo di norme sulle start-up e PMI innovative, idonee, in generale, a favorire l'accesso a finanziamenti e incentivi fiscali.

Il decreto direttoriale del ministero delle Imprese e del Made in Italy del 16 marzo ha definito le modalità e i termini per la presentazione delle richieste.

Le richieste di accesso al credito d'imposta riservato agli incubatori e agli acceleratori certificati che investono nel capitale di *start-up* innovative potranno essere inviate **dalle ore 10 del 30 marzo** e fino all'esaurimento delle risorse stanziate (pari a 1,8 milioni di euro per anno). La domanda dovrà essere trasmessa all'indirizzo Pec_creditoimpostaincubatori@postacert.invitalia.it, compilando l'apposito modulo elettronico firmato digitalmente dal legale rappresentante dell'incubatore o acceleratore interessato. Nella domanda dovranno essere indicati, tra l'altro, il tipo di investimento che si intende realizzare e l'entità del credito richiesto.

Possono richiedere l'agevolazione gli incubatori e acceleratori certificati (articolo 25, comma 5, del D.l. n. 179/2012) regolarmente attivi e iscritti al Registro delle imprese. Sono escluse dal beneficio le imprese in difficoltà, in liquidazione volontaria o sottoposte a procedure concorsuali con finalità liquidatoria, così come i soggetti che hanno ricevuto e, successivamente, non rimborsato o depositato in un conto bloccato, gli aiuti considerati illegali o incompatibili dalla Commissione europea, fuori, anche i destinatari di sanzioni interdittive previste dal D.lgs 231/2001 e che si trovano in condizioni ostative alla concessione di agevolazioni pubbliche.

Per avere informazioni sull'accesso al credito o in merito all'istruttoria delle domande è possibile scrivere all'indirizzo mail_creditoimpostaincubatori@postacert.invitalia.it.

Errori formali nella compilazione del quadro RU: effetti e soluzioni

L'Agenzia Entrate sta inviando in queste settimane avvisi bonari per anomalie nei crediti indicati nel quadro RU. Le anomalie sono spesso dovute a disallineamenti, emersi dai controlli automatizzati, tra l'utilizzo in compensazione (F24) e l'indicazione in dichiarazione (quadro RU).

Ricordiamo che qualora il contribuente sia in grado di dimostrare l'effettiva spettanza del credito d'imposta e la contestuale ricorrenza di tutti i presupposti soggettivi e oggettivi richiesti, il diritto al beneficio non può ritenersi compromesso per la sua errata indicazione nel modello redditi (e nemmeno per la sua mancata esposizione in dichiarazione).

L'errata o omessa indicazione del credito nel quadro RU viene considerata irregolarità formale senza alcun effetto decadenziale.

La regolarizzazione può avvenire tramite:

- dichiarazione integrativa che corregge il "disallineamento"
- e richiesta di sgravio all'Agenzia Entrate, anche mediante i canali telematici dedicati, quale CIVIS.

Recupero ICI Enti non commerciali

Con la **Risoluzione n. 12 del 24 marzo** l'Agenzia Entrate ha istituito i codici tributo per il versamento, tramite il modello F24 e il modello F24 "Enti pubblici", delle somme dovute per il **recupero dell'imposta comunale sugli immobili (ICI)** ai sensi dell'articolo 16-*bis* del DL n. 131/2024. La misura si inserisce nel quadro delle disposizioni volte al recupero degli aiuti di Stato connessi alle esenzioni ICI riconosciute agli enti non commerciali, in attuazione delle decisioni europee in materia.

I soggetti interessati sono tenuti a presentare, **entro il 31 marzo 2026**, apposita dichiarazione in via telematica per il recupero dell'ICI relativa agli anni dal 2006 al 2011 e ad effettuare il versamento entro i 30 giorni successivi. Gli importi devono essere corrisposti ai Comuni nel cui territorio sono ubicati gli immobili, al netto di quanto eventualmente già versato per gli stessi periodi. Le somme oggetto del recupero, comprensive degli interessi, **se superiori a 100.000 euro** possono essere **rateizzate in 4 quote trimestrali di pari importo**.

Prodotti agroalimentari: obbligo del codice CUN in fattura elettronica

Con il **Provvedimento del 18 marzo 2026** l'Agenzia Entrate ha definito le regole per la compilazione delle fatture relative ai prodotti per i quali è attiva una delle Commissioni Uniche Nazionali (CUN), in attuazione di quanto previsto dall'art. 3, comma 7*bis* del DL n. 63/2024, introdotte dalla legge n. 182/2025. La finalità della misura è quella di **rafforzare la trasparenza dei prezzi delle principali filiere agricole e agroalimentari**.

Il Provvedimento, in particolare, definisce i campi del tracciato XML della fattura che devono essere compilati e le relative modalità di compilazione, ed individua i dati (codice prodotto, unità di misura, quantità e prezzo totale) che devono essere trasmessi alla segreteria tecnica di ciascuna Commissione.

La trasmissione delle informazioni avverrà per il tramite di B.M.T.I. S.c.p.A., con cadenza settimanale, utilizzando la Piattaforma Digitale Nazionale Dati (PDND).

Per ciascun prodotto oggetto di transazione per il quale è attiva una delle Commissioni uniche nazionali, le fatture elettroniche dovranno **riportare un codice identificativo specifico** (codice CUN).

Il codice CUN:

- deve essere individuato tra quelli presenti nell'elenco pubblicato sul sito istituzionale del Ministero dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste;
- va indicato all'interno del tracciato XML nel blocco "AltriDatiGestionali";
- richiede la valorizzazione dei seguenti campi:
 - "TipoDato" con la dicitura "CUN";
 - "RiferimentoTesto" con il codice CUN del prodotto.

Per approfondire consulta le pagine del [Ministero dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste](#)

Regime impatriati, accesso confermato anche con datore estero e smart working: imponibile ridotto per chi ha figli

Via libera al regime anche con datore estero e smart working, con imponibile ridotto al 40% per i lavoratori con figli minori.

Con la **Risposta a interpello n. 82 del 20 marzo** l'Agenzia Entrate ha fornito importanti chiarimenti in merito all'applicazione del nuovo regime agevolativo per lavoratori impatriati, disciplinato dall'art. 5 del D.Lgs. n. 209/2023.

L'Istante ha chiesto se la continuità del rapporto con il datore di lavoro estero e lo svolgimento dell'attività da remoto dall'Italia possano precludere l'accesso al regime, nonché se, in presenza di tre figli minori già residenti in Italia, possa beneficiare della maggiore agevolazione con imponibile ridotto al 40%.

Nel proprio intervento l'Agenzia Entrate ha chiarito che **la continuità del rapporto di lavoro con il datore estero non costituisce causa ostativa all'accesso al regime**, a condizione che siano rispettati tutti i requisiti previsti dalla normativa, tra cui lo svolgimento prevalente dell'attività lavorativa nel territorio italiano. Inoltre, è stato precisato che, in presenza di figli minori residenti in Italia durante il periodo di fruizione del beneficio, i redditi prodotti nel territorio dello Stato **concorrono alla formazione del reddito complessivo nella misura ridotta del 40%**, anche se i figli sono rientrati in Italia in un momento antecedente rispetto al trasferimento del lavoratore.

Pertanto, il contribuente potrà accedere al nuovo regime degli impatriati a partire dal 2026 e per i successivi quattro periodi d'imposta, beneficiando, al ricorrere delle condizioni, della maggiore agevolazione prevista per i lavoratori con figli minori.

Promemoria e aggiornamento del lavoro

n° 6/2026 del 31 marzo 2026

Disciplina del congedo straordinario per matrimonio e tutele del rapporto di lavoro – Linee guida e riferimenti normativi

Il matrimonio, oltre alla sua valenza personale, riverbera i propri effetti sul piano del rapporto di lavoro attraverso una sospensione giustificata della prestazione lavorativa, finalizzata a consentire al dipendente la piena realizzazione della vita familiare in un momento di fondamentale transizione.

L'inquadramento normativo e il diritto al congedo

Il fondamento giuridico di tale istituto risiede nel **R.D.L. 24 giugno 1937, n. 1334** e nel successivo **Accordo Interconfederale del 31 maggio 1941**, che hanno introdotto il diritto a un periodo di astensione retribuita in occasione delle nozze. Attualmente, tale diritto spetta a tutti i lavoratori con rapporto di lavoro subordinato, sia esso a tempo determinato o indeterminato, a condizione che il matrimonio abbia effetti civili. È importante sottolineare che, a seguito della **Legge 20 maggio 2016, n. 76**, il medesimo trattamento è esteso alle unioni civili tra persone dello stesso sesso, garantendo così una piena uniformità di tutela a prescindere dalla forma di celebrazione scelta.

La durata del congedo è generalmente stabilita dai Contratti Collettivi Nazionali di Lavoro (CCNL) di categoria, che di norma fissano il periodo in **15 giorni solari**. Tale lasso di tempo deve essere fruito in modo unitario e continuativo; la giurisprudenza ha più volte chiarito che, sebbene il diritto sorga con la celebrazione, l'inizio della fruizione può essere differito per ragioni organizzative o per specifiche esigenze del dipendente, purché il periodo di astensione resti ragionevolmente connesso alla data dell'evento, solitamente entro i 30 giorni successivi alla celebrazione.

Il divieto di licenziamento e la stabilità del rapporto

Uno degli aspetti più delicati riguarda la protezione della stabilità del posto di lavoro durante l'anno del matrimonio. L'ordinamento italiano, attraverso l'**art. 35 del D.Lgs. 198/2006** (Codice delle Pari Opportunità), sancisce la nullità del licenziamento intimato alla lavoratrice (e per estensione al lavoratore, secondo i principi di parità di trattamento) nel periodo compreso tra il giorno della richiesta delle pubblicazioni di matrimonio, purché segua la celebrazione, e un anno dopo la celebrazione stessa.

Tale divieto di recesso datoriale non è assoluto, ma limitato a specifiche fattispecie tassative: la colpa grave del lavoratore costituente giusta causa, la cessazione dell'attività dell'azienda o la scadenza naturale del termine apposto al contratto di lavoro. Al di fuori di queste ipotesi, qualsiasi atto espulsivo intimato nel "periodo protetto" è considerato nullo per presunzione legale di causa matrimoniale, indipendentemente dalla motivazione adottata dal datore di lavoro.

La deroga relativa al periodo di apprendistato

Una menzione particolare merita il contratto di apprendistato, la cui natura mista — lavorativa e formativa — introduce una specificità rilevante. Come stabilito dall'**art. 42, comma 4, del D.Lgs. 81/2015**, al termine del periodo di formazione le parti hanno la facoltà di recedere dal rapporto di lavoro ai sensi dell'**art. 2118 del Codice Civile**, con preavviso decorrente dal medesimo termine.

In questo specifico contesto, il legislatore e la giurisprudenza prevalente hanno chiarito che il divieto di licenziamento per causa di matrimonio non osta al recesso ordinario al termine del periodo di apprendistato. Poiché tale recesso non è configurato come un licenziamento in senso stretto derivante da una libera scelta arbitraria, bensì come l'esercizio di un diritto potestativo legato alla conclusione del percorso formativo, esso non soggiace al vincolo di nullità previsto per il periodo matrimoniale. Pertanto, qualora il termine dell'apprendistato coincida con il periodo di tutela matrimoniale, il datore di lavoro conserva la facoltà di interrompere il rapporto secondo le modalità tipiche di tale forma contrattuale.

Oneri formali e documentazione

Per il legittimo esercizio del diritto, il dipendente è tenuto a comunicare con congruo anticipo la data del matrimonio all'ufficio del personale, nel rispetto dei termini previsti dal proprio CCNL. Al termine del periodo di congedo, sussiste l'obbligo di presentare la certificazione attestante l'avvenuta celebrazione (certificato di matrimonio o estratto dell'atto di matrimonio), documento indispensabile per la regolarizzazione della posizione amministrativa e per l'erogazione delle spettanze retributive, che rimangono a carico del datore di lavoro (fatta eccezione per gli assegni specifici a carico dell'INPS per alcune categorie di lavoratori del settore industria e artigianato).

In conclusione, la disciplina del congedo matrimoniale rappresenta un punto di equilibrio tra l'interesse produttivo dell'impresa e il diritto fondamentale del lavoratore a vivere la propria dimensione affettiva, protetto da un sistema sanzionatorio volto a impedire che l'assunzione di nuove responsabilità familiari possa pregiudicare la permanenza nel mercato del lavoro.

SIAMO A DISPOSIZIONE PER QUALSIASI CHIARIMENTO IN MERITO ALLE NOTIZIE RIPORTATE DA QUESTO PROMEMORIA CHE, PER IL SUO LIVELLO DI SINTESI, RAPPRESENTA UN SEMPLICE MEMORANDUM ESEMPLIFICATIVO E NON ESAUSTIVO DEGLI ADEMPIMENTI OBBLIGATORI.

CORDIALI SALUTI.