

DLgs. 7.8.2026 n. 148 (c.d. “decreto Omnibus”) - Principali novità

1 PREMESSA

Il DLgs. 7.8.2026 n. 148, c.d. “decreto Omnibus”, pubblicato sul S.O. n. 30/L alla G.U. 11.8.2026 n. 185, ha introdotto numerose disposizioni in materia fiscale.

Le disposizioni entrano in vigore il 12.8.2026, giorno successivo alla pubblicazione sulla G.U.

Di seguito si analizzano le principali novità contenute nel DLgs. 7.8.2026 n. 148.

2 MODIFICHE ALLA DETERMINAZIONE DEL *FRINGE BENEFIT* PER LE AUTO CONCESSE IN USO PROMISCUO AI DIPENDENTI

L'art. 2 del DLgs. 148/2026 ha modificato la disciplina relativa alla determinazione del valore del *fringe benefit* per le auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti.

2.1 VALORE DEL *FRINGE BENEFIT*

Resta ferma la regola generale di cui all'art. 51 co. 4 lett. a) del TUIR, che prevede di assumere, per gli autoveicoli, i motocicli e i ciclomotori concessi in uso promiscuo, il 50% dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle elaborate dall'ACI, al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente. Tale percentuale è ridotta al:

- 10% per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica;
- 20% per i veicoli elettrici ibridi *plug in*.

Il valore del *fringe benefit* è incrementato:

- del 50% dopo il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di prima immatricolazione;
- del 5% in presenza di accessori o di allestimenti (c.d. “*optional*”) dell'auto aziendale non valorizzati nelle tabelle ACI e non direttamente acquistati dal lavoratore.

Decorrenza

Le nuove disposizioni operano dal periodo d'imposta 2026 e si applicano anche ai veicoli concessi nel 2025 che non rientrano nella disciplina transitoria.

2.2 DISCIPLINA TRANSITORIA

Secondo la nuova disciplina transitoria di cui all'art. 1 co. 48-bis della L. 207/2024, la modalità di determinazione del *fringe benefit* vigente al 31.12.2024 (quindi in base alle emissioni di anidride carbonica del veicolo) continua a trovare applicazione per:

- i veicoli concessi in uso promiscuo con contratti stipulati dall'1.7.2020 al 31.12.2024;
- i veicoli ordinati dal datore di lavoro entro il 31.12.2024 e concessi in uso promiscuo dall'1.1.2025 al 31.12.2025 (in luogo del precedente termine del 30.6.2025).

Il regime transitorio è applicabile anche ai casi di veicoli riassegnati a dipendenti diversi dal primo assegnatario.

Per i veicoli che rientrano nella disciplina transitoria è, inoltre, previsto:

- l'incremento del 50% del valore del *fringe benefit* dopo il quinto anno di prima immatricolazione;

- l'incremento forfetario del 5% del valore del *fringe benefit* per *optional* (sono comunque fatti salvi i comportamenti assunti dai datori di lavoro fino al 31.12.2025).

3 PROROGA DEI TERMINI PER L'ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE IVA

L'art. 12 del DLgs. 148/2026 estende i termini per l'annotazione delle fatture di acquisto (e di importazione) e i termini per l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA.

3.1 ESTENSIONE DEL TERMINE PER LA DETRAZIONE E PER LA REGISTRAZIONE DELLE FATTURE

La norma interviene:

- sull'art. 19 del DPR 633/72, consentendo di **detrarre l'imposta al più tardi con la dichiarazione relativa "al secondo anno successivo" a quello in cui il diritto è sorto** ed alle condizioni esistenti al momento della nascita dello stesso;
- sull'art. 25 del DPR 633/72, prevedendo che **la registrazione delle fatture e delle bollette doganali debba essere effettuata anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa "al secondo anno successivo a quello di ricezione della fattura".**

Sostanzialmente, con la modifica descritta, è stato ripristinato il termine di 2 anni per l'esercizio del diritto alla detrazione, già vigente prima delle modifiche apportate dal DL 50/2017.

3.2 RETROATTIVITA' DELLA DETRAZIONE PER LE FATTURE "A CAVALLO D'ANNO"

Grazie all'eliminazione, sempre nell'art. 25 del DPR 633/72, delle parole "*e con riferimento al medesimo anno*" **dovrebbe**, inoltre, essere consentita la retroattività della detrazione dell'IVA per le c.d. fatture "a cavallo d'anno", quanto meno nell'ambito della dichiarazione annuale riferita all'anno di esigibilità dell'imposta.

4 SOCIETA' DI CAPITALI A RISTRETTA BASE SOCIALE

In base alla c.d. "presunzione di distribuzione" degli utili extracontabili, ormai pacificamente accolta in giurisprudenza, se all'esito di un controllo nei confronti della società di capitali a ristretta base proprietaria vengono accertati utili non contabilizzati, l'Amministrazione finanziaria è legittimata ad accertare il maggior reddito derivante dai dividendi che si presumono distribuiti "*pro quota*" ai soci nel corso dello stesso esercizio annuale.

In sintesi, in base alla prassi indicata alla società viene richiesta la maggiore IRES derivante dall'accertamento degli utili non dichiarati; in aggiunta viene pretesa sempre nei confronti della società la ritenuta a titolo di imposta che, in ragione della (presunta) distribuzione di tali utili, la società avrebbe dovuto operare se si tratta di soci persone fisiche non imprenditori. La ritenuta viene anche richiesta ai soci in qualità di obbligati solidali. Il socio (così come la società raggiunta dall'accertamento sulla ritenuta) può comunque fornire la prova contraria, dimostrando di non aver percepito alcun utile, ad esempio, essendo sempre stato estraneo alla gestione sociale.

L'art. 23 del DLgs. 148/2026 disciplina per la prima volta la richiamata presunzione di distribuzione degli utili extracontabili in caso di società di capitali a ristretta base proprietaria.

4.1 AMBITO APPLICATIVO

Il legislatore prevede che **se vengono accertati utili extracontabili**, questi, se si tratta di **società di capitali a ristretta base sociale**, possono essere imputati pro quota ai soci, però a due condizioni:

- si deve trattare di **ricavi non contabilizzati e non dichiarati**;

- se il recupero riguarda i **costi**, la presunzione opera solo se si tratta di costi **inesistenti** e non, ad esempio, per i costi non documentati o non inerenti.

Inoltre, rimangono ferme le limitazioni che il legislatore ha posto per la tassazione dei dividendi. Alla società viene quindi chiesta la ritenuta non eseguita se si tratta di soci persone fisiche non imprenditori, con l'aliquota prevista per il caso di specie; non è di conseguenza possibile imputare gli utili ai soci assoggettandoli alle aliquote IRPEF ordinarie.

4.2 DECORRENZA

In assenza di una espressa indicazione, le modifiche in tema di presunzione di distribuzione degli utili non dichiarati **dovrebbero operare nei procedimenti in corso**, sebbene il condizionale sia d'obbligo.

Quanto esposto vale, in special modo, per le limitazioni poste dal legislatore per l'operatività della presunzione (impossibilità che trovi applicazione per i costi esistenti ma per le più varie ragioni non deducibili e limitazioni alla tassazione dei dividendi).

5 DISALLINEAMENTO TRA POS E CORRISPETTIVI – REGIME SANZIONATORIO

L'art. 33 del DLgs. 148/2026 introduce una **soglia di non punibilità** in caso di **violazioni degli obblighi di memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi telematici** che non hanno avuto effetto sulla liquidazione dell'IVA.

Per la violazione degli obblighi di memorizzazione o trasmissione dei corrispettivi telematici **se non c'è stato effetto sulla liquidazione dell'imposta** è prevista una sanzione pari a 100,00 euro per errata trasmissione, comunque entro il limite massimo di 1.000,00 euro per ciascun trimestre. Non si applica il cumulo giuridico, quindi le sanzioni vanno sommate materialmente, fermo il limite indicato di 1.000,00 euro per trimestre.

Questa **sanzione** opera **anche** in caso di **violazione dell'obbligo di collegamento tra POS e strumenti di certificazione e in caso di errata indicazione delle modalità di pagamento sul documento commerciale**.

Il legislatore prevede che **la sanzione non** trovi **applicazione se tra il numero delle operazioni regolate con pagamento elettronico**, registrate e memorizzate ai fini della trasmissione dei dati dei corrispettivi giornalieri, **e il numero dei pagamenti elettronici accettati vi sia una discrepanza non superiore al 5%.**

5.1 SOSPENSIONE DELLA LICENZA COMMERCIALE

La medesima soglia di tolleranza viene prevista in caso di sanzione accessoria, la quale prevede che, ove siano contestate più di 4 violazioni compiute in giorni diversi nel corso di un quinquennio, viene disposta la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività ovvero la sospensione dell'attività per un periodo da 3 giorni a un mese.

5.2 DECORRENZA

Pur in assenza di una disciplina transitoria, in ragione del c.d. "*favor rei*" **la causa di non punibilità dovrebbe avere effetto retroattivo.**

6 ACCERTAMENTI SULL'ANTIECONOMICITA'

L'art. 24 del DLgs. 148/2026 disciplina i limiti entro i quali l'Agenzia delle Entrate può eseguire accertamenti in tema di imposte sui redditi e IRAP basati sull'antieconomicità delle operazioni.

Il legislatore specifica che **la differenza tra il corrispettivo pattuito e il valore di mercato** del bene o del servizio scambiato **può essere sintomatica di un reddito occultato solo** in presenza di **ulteriori elementi indiziari** che, valutati anche unitamente a tale difformità, siano **gravi, precisi e concordanti**.

In ogni caso, l'antieconomicità dell'operazione è sintomatica di un potenziale reddito occultato quando è manifesta e rilevante.

Lo Studio BRC Associati rimane a disposizione per gli eventuali ulteriori chiarimenti dovessero essere necessari.

Cordiali saluti

Studio BRC Associati