

AGGIORNAMENTO GIUSLAVORISTICO

N. 3 DEL 25 MAGGIO 2026

A CURA DI ANINSEI

OBBLIGO DI VERSAMENTO DEL TFR AL FONDO DI TESORERIA INPS – NOVITA’ INTRODOTTE DALLA LEGGE DI BILANCIO 2026 (L. n. 199/2025)

1. IL FONDO DI TESORERIA INPS: INQUADRAMENTO GENERALE

Il Fondo per l'erogazione ai lavoratori dipendenti del settore privato dei trattamenti di fine rapporto (comunemente denominato Fondo di Tesoreria) è stato istituito dall'art. 1, commi 755 e 756, della Legge 27 dicembre 2006, n. 296, ed è gestito dall'INPS per conto dello Stato.

Il Fondo è alimentato da un contributo mensile obbligatorio a carico del datore di lavoro, pari alla quota di TFR maturata ai sensi dell'art. 2120 c.c., al netto del contributo al Fondo di Garanzia (art. 3, ultimo comma, L. n. 297/1982), e non destinata da parte del lavoratore a forme pensionistiche complementari.

La disciplina prevede un rapporto trilaterale tra datore di lavoro, Fondo e lavoratore, in virtù del quale:

- «a) il primo è obbligato nei confronti del secondo a versare il TFR, al pari di quanto avviene per le contribuzioni previdenziali;
- b) il secondo è tenuto ad erogare le prestazioni secondo le modalità previste dall'art. 2120 cod. civ., nei limiti della quota maturata a decorrere dal 1° gennaio 2007, mentre la parte rimanente resta a carico del datore di lavoro;
- c) la materiale erogazione del TFR è affidata al datore di lavoro anche per la parte di competenza del Fondo, salvo conguaglio sui contributi dovuti al Fondo stesso ed agli altri enti previdenziali»

La liquidazione del TFR al lavoratore avviene, dunque, su domanda presentata dal lavoratore stesso al datore di lavoro: quest'ultimo eroga l'intera somma – inclusa la quota di competenza del Fondo – e successivamente opera il conguaglio con i contributi mensili dovuti.

2. NOVITÀ DELLA LEGGE DI BILANCIO 2026: AMPLIAMENTO DELLA PLATEA DEI SOGGETTI OBBLIGATI

La Legge 30 dicembre 2025, n. 199, all'art. 1, comma 203, ha esteso l'obbligo di versamento al Fondo di Tesoreria a datori di lavoro che, in precedenza, non vi erano soggetti.

Ciò significa che molte Scuole associate ad ANINSEI, che fino al 31 dicembre 2025 trattenevano il TFR direttamente in azienda (in quanto, ad esempio, al di sotto della soglia occupazionale precedentemente prevista), sono ora tenute per la prima volta, a decorrere dal 1° gennaio 2026, al versamento mensile delle quote di TFR al Fondo di Tesoreria.

3. LA RIVALUTAZIONE DEL TFR: REGOLE APPLICABILI ANCHE AL FONDO DI TESORERIA

Un elemento di assoluta rilevanza pratica – spesso non adeguatamente considerato – riguarda la rivalutazione annuale del TFR.

Ai sensi dell'art. 2120 del Codice Civile, le quote annuali di TFR accantonato – ad eccezione di quella maturata nell'anno in corso – devono essere incrementate, al 31 dicembre di ogni anno (ovvero alla data di cessazione del rapporto), mediante l'applicazione di un tasso composto:

- una componente fissa pari all'1,5%;
- una componente variabile pari al 75% dell'aumento dell'indice dei prezzi al consumo per famiglie di operai e impiegati (ISTAT) rispetto al mese di dicembre dell'anno precedente.

Tale meccanismo di rivalutazione si applica integralmente anche alle quote di TFR versate al Fondo di Tesoreria. Come chiarito dalla Circolare n. 194/2014 dell'INPS:

«Anche il TFR versato al Fondo di Tesoreria deve essere rivalutato alla fine di ciascun anno, ovvero alla data di cessazione del rapporto di lavoro e tale incremento – al netto dell'imposta sostitutiva – deve essere imputato alla posizione del singolo lavoratore. Il costo della rivalutazione resta a carico del Fondo di Tesoreria.»

Sulla rivalutazione viene applicata un'imposta sostitutiva nella misura dell'11% (ex D.Lgs. n. 47/2000), che grava sul lavoratore e deve essere versata dal datore di lavoro, il quale la conguaglia poi con i contributi dovuti all'INPS

In sintesi: il lavoratore non perde la rivalutazione del proprio TFR per il fatto che le quote confluiscono nel Fondo di Tesoreria, poiché l'incremento viene accreditato alla posizione individuale del lavoratore.

4. FACOLTÀ DI DESTINARE IL TFR ALLA PREVIDENZA COMPLEMENTARE: ESONERO DALL'OBBLIGO DI VERSAMENTO AL FONDO DI TESORERIA

La normativa consente al lavoratore di optare per la destinazione del TFR maturando a una forma di previdenza complementare, con la conseguenza che le quote così destinate non confluiscono nel Fondo di Tesoreria, esonerando il datore di lavoro dal relativo versamento.

4.1 Il meccanismo di scelta del lavoratore

Ai sensi del D.Lgs. 5 dicembre 2005, n. 252, come modificato dalla Legge di Bilancio 2026, il lavoratore di prima assunzione dispone di 60 giorni dalla data di prima assunzione per effettuare la propria scelta.

Nello specifico, entro tale termine può:

- aderire esplicitamente a una forma pensionistica complementare (collettiva o individuale), conferendo il TFR maturando al fondo prescelto;
- mantenere il TFR secondo il regime ordinario ex art. 2120 c.c. (con versamento al Fondo di Tesoreria ove dovuto);
- non esprimere alcuna scelta: in tale ipotesi opera il meccanismo del silenzio-assenso, con adesione automatica alla forma pensionistica complementare collettiva prevista dagli accordi o contratti collettivi applicabili, con devoluzione dell'intero TFR maturando a tale forma

La Legge di Bilancio 2026 ha ulteriormente rafforzato il meccanismo dell'adesione automatica, prevedendo espressamente che il datore di lavoro, al momento della prima assunzione, fornisca al lavoratore un'informativa completa sugli accordi collettivi applicabili in tema di previdenza complementare, sul meccanismo di adesione automatica, sulla forma pensionistica destinataria e sulle diverse scelte disponibili.

4.2 Effetti sulla posizione del datore di lavoro

Qualora il lavoratore – esplicitamente o per silenzio-assenso – abbia conferito il TFR a una forma pensionistica complementare, il datore di lavoro è tenuto a versare le quote di TFR direttamente al fondo previdenziale prescelto, restando esonerato dall'obbligo di versamento al Fondo di Tesoreria per le relative quote

5. PROROGA DEI TERMINI E ADEMPIMENTI OPERATIVI PER IL PRIMO SEMESTRE 2026

5.1 La norma di proroga

L'art. 16 del D.L. 30 aprile 2026, n. 62 (in vigore dal 1° maggio 2026) ha introdotto una proroga specifica a favore dei datori di lavoro che – per effetto delle novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2026 – risultano tenuti per la prima volta al versamento al Fondo di Tesoreria a decorrere dal 1° gennaio 2026.

La disposizione prevede che:

«Per i datori di lavoro tenuti, a decorrere dal 1° gennaio 2026, al versamento del contributo al fondo di cui all'articolo 1, comma 755, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, per effetto di quanto disposto dall'articolo 1, comma 203, della legge 30 dicembre 2025, n. 199, i versamenti relativi ai periodi di competenza da gennaio a giugno 2026, effettuati entro il 16 luglio 2026, si considerano tempestivi a tutti gli effetti di legge. Per i medesimi periodi non si applicano sanzioni civili, né interessi o somme aggiuntive.»

Pertanto, si possono regolarizzare i versamenti riferiti ai mesi da gennaio 2026 a giugno 2026 entro il 16 luglio 2026, senza incorrere in sanzioni civili, interessi o somme aggiuntive.

6. IL CODICE CAUSALE CF05

Per l'assolvimento degli obblighi contributivi riferiti agli arretrati del primo semestre 2026, si deve utilizzare il codice causale "CF05", istituito con la Circolare INPS n. 12/2026.

Tale codice ha il significato di: "Versamento arretrati quote TFR legge 30 dicembre 2025, n. 199.

Per quanto non diversamente previsto dal D.L. n. 62/2026, restano confermate le indicazioni operative già fornite dall'INPS con la Circolare n. 12 del 5 febbraio 2026.

7. RIEPILOGO DEGLI ADEMPIMENTI

| Adempimento | Termine | Note |
|---|---------------------------------|--|
| Verifica dell'obbligo di versamento al Fondo di Tesoreria | Immediato | Verificare se rientranti nella nuova platea ex L. 199/2025 |
| Informativa al personale neoassunto sulla previdenza complementare | Entro 60 giorni dall'assunzione | Obbligatoria per tutti i nuovi assunti |
| Raccolta delle scelte dei lavoratori (TFR a Fondo Tesoreria o a previdenza complementare) | Entro 60 giorni dall'assunzione | Conservare le dichiarazioni e consegnare copia al lavoratore |
| Versamento arretrati gennaio-giugno 2026 (codice CF05) | Entro 16 luglio 2026 | Senza sanzioni né interessi |
| Rivalutazione annuale TFR al Fondo di Tesoreria | 31 dicembre di ogni anno | Calcolo e versamento imposta sostitutiva 11% |

8. CONCLUSIONI

1) È opportuno:

1. Verificare con urgenza se si rientra tra i datori di lavoro obbligati al versamento al Fondo di Tesoreria a partire dal 1° gennaio 2026, in applicazione della Legge di Bilancio 2026;
2. Assicurarsi di aver correttamente informato il proprio personale in ordine alle opzioni disponibili in materia di destinazione del TFR (mantenimento in azienda/Fondo di Tesoreria o conferimento a forma pensionistica complementare);
3. Procedere alla regolarizzazione dei versamenti del primo semestre 2026 entro il 16 luglio 2026, utilizzando il codice causale CF05 nel flusso UniEmens, così da beneficiare dell'esonero da sanzioni e interessi;
4. Gestire correttamente la rivalutazione annuale del TFR, tenendo presente che essa opera anche sulle quote versate al Fondo di Tesoreria e che il relativo costo è a carico del Fondo medesimo, mentre l'imposta sostitutiva dell'11% è a carico del lavoratore e deve essere versata dal datore di lavoro in sede di conguaglio.

DECRETO-LEGGE 30 APRILE 2026, N. 62: NUOVI INCENTIVI ALL'OCCUPAZIONE E DISCIPLINA DEL "SALARIO GIUSTO".

Il Decreto-Legge 30 aprile 2026, n. 62 (di seguito "Decreto Lavoro"), recante "Disposizioni urgenti in materia di salario giusto, di incentivi all'occupazione e di contrasto del caporalato digitale", entrato in vigore il 1° maggio 2026, introduce un nuovo quadro normativo per gli incentivi alle assunzioni e definisce il concetto di "salario giusto", la cui applicazione è condizione essenziale per l'accesso ai benefici

Le disposizioni del decreto si applicano a tutti i datori di lavoro privati, comprese le scuole paritarie, che rientrano a pieno titolo nell'ambito di applicazione delle nuove misure.

1. La nozione di "Salario Giusto" (Art. 7, D.L. 62/2026)

L'articolo 7 del Decreto Lavoro introduce il concetto di "salario giusto", stabilendo che la contrattazione collettiva è lo strumento per la determinazione di una retribuzione adeguata alla quantità e qualità del lavoro prestato, in attuazione dell'articolo 36 della Costituzione. Il rinvio alla contrattazione collettiva viene individuato nei contratti collettivi stipulati dalle organizzazioni sindacali dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale, avuto riguardo al settore e alla categoria produttiva di riferimento, alla dimensione ed alla natura giuridica del lavoro.

Individuazione del trattamento economico complessivo

Il trattamento economico complessivo (TEC) previsto dai contratti collettivi nazionali diversi da quelli "leaders", non può essere inferiore a quello scaturente dalla contrattazione collettiva di questi ultimi. A tutt'oggi, mancando nel settore privato una legge sulla

rappresentanza, le associazioni comparativamente più rappresentative sono state, negli anni, indicate, sulla scorta di criteri fissati, talora, in via amministrativa e, qualche volta, da decisioni dei giudici.

Tornando al contenuto dell'art. 7, si afferma che se qualche settore dovesse non essere "coperto" dalla contrattazione collettiva, il contratto di riferimento sul quale considerare il trattamento economico complessivo che determina il salario giusto, è quello del CCNL stipulato dalle organizzazioni comparativamente più rappresentative, il cui ambito di applicazione sia maggiormente connesso all'attività effettivamente esercitata dal datore di lavoro, tenuto conto sia del settore di attività che della categoria di riferimento, che dell'attività principale o prevalente, della natura giuridica e della dimensione del datore di lavoro. Con tale indicazione normativa il TEC individuato dalle organizzazioni comparativamente più rappresentative diviene un parametro legale di riferimento.

I contratti collettivi sottoscritti da associazioni che non sono comparativamente più rappresentative debbono assicurare un trattamento economico complessivo non inferiore a quello dei contratti "leaders".

Condizioni per l'accesso agli incentivi

Il comma 5 stabilisce che l'accesso ai benefici previsti dal d.l. 62/2025 è possibile, unicamente, se il trattamento economico individuale corrisposto ai dipendenti portatori dell'incentivo non è inferiore al trattamento economico complessivo.

Con le circolari n. 55, 56 e 57 del 2026, con cui l'INPS ha dettato i primi chiarimenti operativi correlati agli sgravi contributivi per le assunzioni di donne e giovani svantaggiati e soggetti "over 35" in area ZES disoccupati da oltre 24 mesi, è stata data la notizia di un prossimo aggiornamento del modulo con il quale il datore di lavoro interessato potrà chiedere di poter accedere allo sgravio contributivo previsto. Tra le informazioni che dovranno essere indicate, l'INPS richiede una dichiarazione di responsabilità ex d.p.r. 445/2000 con la quale il datore di lavoro dichiara di corrispondere ai lavoratori (già in forza) un trattamento economico individuale in misura non inferiore al trattamento economico complessivo, così determinato dall' art. 7 del d.l. 62/2026.

2. Panoramica degli Incentivi all'Assunzione (Artt. 1-4, D.L. 62/2026)

Il decreto introduce quattro distinti incentivi per le assunzioni e le stabilizzazioni effettuate nel corso del 2026. Tutti gli incentivi consistono in un esonero totale (100%) dal versamento dei contributi previdenziali a carico del datore di lavoro, con esclusione dei premi e contributi INAIL, entro specifici massimali mensili.

2.1 Bonus Donne 2026 (Art. 1)

Come dettagliato nella Circolare INPS n. 57 del 14/05/2026, questo incentivo si rivolge ai datori di lavoro privati che assumono a tempo indeterminato, tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2026, donne in condizioni di svantaggio.

- Lavoratrici interessate: Donne di qualsiasi età, ovunque residenti, che alla data di assunzione siano prive di un impiego regolarmente retribuito da almeno 24 mesi ("molto svantaggiate"), oppure da almeno 12 mesi e appartenenti a specifiche categorie svantaggiate definite dal Regolamento (UE) n. 651/2014

- Misura e Durata: Esonero del 100% dei contributi, fino a 650 €/mese per un massimo di 24 mesi. La durata è ridotta a 12 mesi per le donne definite "svantaggiate" (e non "molto svantaggiate").
- Maggiorazione ZES: Il tetto massimo sale a 800 €/mese se la lavoratrice è residente nelle regioni della ZES unica (Abruzzo, Molise, Campania, Basilicata, Sicilia, Puglia, Calabria, Sardegna, Marche e Umbria).

2.2 Bonus Giovani 2026 (Art. 2)

La Circolare INPS n. 55 del 14/05/2026 illustra questo incentivo per l'occupazione giovanile stabile.

- Lavoratori interessati: Soggetti che alla data dell'assunzione a tempo indeterminato (tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2026) non abbiano compiuto 35 anni e siano privi di impiego regolarmente retribuito da almeno 24 mesi, oppure da almeno 12 mesi e rientrino in specifiche categorie di svantaggio.
- Misura e Durata: Esonero del 100% dei contributi, fino a 500 €/mese per un massimo di 24 mesi (ridotti a 12 per alcune categorie di "lavoratori svantaggiati").
- Maggiorazione ZES: Il tetto massimo è elevato a 650 €/mese per assunzioni in sedi o unità produttive nelle regioni della ZES unica.

2.3 Bonus ZES 2026 (Art. 3)

Questo incentivo, descritto nella Circolare INPS n. 56 del 14/05/2026, è specifico per le piccole imprese che assumono nelle regioni del Mezzogiorno.

- Datori di lavoro interessati: Datori di lavoro privati che occupano fino a 10 dipendenti nel mese di assunzione e che assumono presso una sede o unità produttiva nelle regioni della ZES unica.
- Lavoratori interessati: Soggetti che alla data dell'assunzione a tempo indeterminato (tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2026) abbiano compiuto 35 anni e siano disoccupati da almeno 24 mesi.
- Misura e Durata: Esonero del 100% dei contributi, fino a 650 €/mese per un massimo di 24 mesi.

2.4 Incentivo per la Stabilizzazione (Art. 4)

Questo incentivo mira a favorire la trasformazione di contratti a termine in contratti a tempo indeterminato.

- Rapporti incentivati: Trasformazioni a tempo indeterminato effettuate tra il 1° agosto e il 31 dicembre 2026.
- Lavoratori interessati: Soggetti con meno di 35 anni, che non siano mai stati occupati a tempo indeterminato e il cui rapporto a termine (di durata non superiore a 12 mesi) sia stato instaurato entro il 30 aprile 2026.

- Misura e Durata: Esonero del 100% dei contributi, fino a 500 €/mese per un massimo di 24 mesi.
- Nota bene: L'efficacia di questa misura è subordinata all'autorizzazione della Commissione Europea ai sensi della normativa sugli aiuti di Stato.

3. Condizioni Comuni di Spettanza e Revoca

Per poter beneficiare di tutti gli incentivi sopra descritti, i datori di lavoro devono rispettare una serie di condizioni cumulative:

1. Incremento Occupazionale Netto: L'assunzione deve determinare un aumento netto del numero dei dipendenti rispetto alla media dei 12 mesi precedenti, calcolato in Unità di Lavoro Annuo (ULA). Le circolari INPS specificano che non si tiene conto delle diminuzioni dovute a dimissioni volontarie, invalidità, pensionamento, riduzione volontaria dell'orario di lavoro e licenziamento per giusta causa.
2. Divieto di Licenziamento:
 - Il datore di lavoro non deve aver proceduto, nei 6 mesi precedenti l'assunzione, a licenziamenti individuali per giustificato motivo oggettivo o a licenziamenti collettivi nella medesima unità produttiva.
 - Il licenziamento per giustificato motivo oggettivo del lavoratore incentivato (o di un altro lavoratore con la stessa qualifica nella stessa unità produttiva) nei 6 mesi successivi all'assunzione comporta la revoca dell'esonero e il recupero del beneficio già fruito.
3. Rispetto del "Salario Giusto": Come già evidenziato, è una condizione imprescindibile [*DECRETO-LEGGE 30 aprile 2026, n. 62*].
4. Principi Generali sugli Incentivi: Rispetto dei principi stabiliti dall'art. 31 del D.Lgs. 150/2015, tra cui l'assenza di obblighi preesistenti all'assunzione e il rispetto dei diritti di precedenza.
5. Regolarità Contributiva: Possesso del Documento Unico di Regolarità Contributiva (DURC) e rispetto delle norme a tutela delle condizioni di lavoro.
6. Esclusioni: Gli incentivi non si applicano ai rapporti di lavoro domestico e ai contratti di apprendistato.

4. Cumulabilità e Compatibilità

- Non Cumulabilità: Gli incentivi del Decreto Lavoro non sono cumulabili con altri esoneri o riduzioni delle aliquote di finanziamento previsti dalla normativa vigente.
- Compatibilità: Sono invece compatibili, senza riduzioni, con:
 - La maggiorazione del costo ammesso in deduzione per nuove assunzioni (c.d. "maxi-deduzione").

- L'esonero previsto per le aziende in possesso della "Certificazione della parità di genere".
- Le agevolazioni sulla contribuzione a carico della lavoratrice (es. esonero IVS per lavoratrici madri).

5. Modalità Operative

Le Circolari INPS nn. 55, 56 e 57 del 2026 specificano che i datori di lavoro interessati dovranno presentare un'istanza telematica all'Istituto tramite il "Portale delle Agevolazioni (ex DiResCo)" disponibile sul sito www.inps.it. L'INPS, previa verifica della disponibilità delle risorse finanziarie e dei requisiti, autorizzerà la fruizione del beneficio, accantonando le somme necessarie.

INTERPRETAZIONE AUTENTICA IN TEMA DI ESENZIONE IMU

La Legge di Bilancio 2026 (L.199/2025), al comma 856, reca disposizioni di interpretazione autentica in relazione all'esenzione IMU sugli immobili posseduti ed utilizzati dagli enti non commerciali per lo svolgimento, con modalità non commerciali, di attività assistenziali e delle attività sanitarie, nonché di attività didattiche.

Il riferimento è agli enti non commerciali di cui all'art. 1 comma 759 lett. g) della Legge n. 160/2019, che possiedono almeno un immobile esente (anche parzialmente ex art. 5 del D.M. n. 200/2012) in quanto impiegato per lo svolgimento:

- con modalità non commerciali (vedi artt. 3 e 4 del D.M. n. 200/2012);
- delle proprie attività istituzionali di cui all'art. 7, comma 1, lett. i) del D.Lgs. n. 504/1992 (ossia delle attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative, sportive, religiose e di culto di cui all'art. 16 lett. a), della Legge n. 222/1985).

Soffermandoci sulle attività didattiche, il comma 856 reca una specifica disposizione di interpretazione autentica dell'art. 1, comma 759, lettera g), della Legge n. 160/2019, ai sensi dell'art. 1, comma 2, della Legge n. 212/2000, con riguardo alle attività didattiche svolte negli immobili posseduti e utilizzati dai soggetti che si qualificano, ai fini delle imposte sui redditi, come enti non commerciali (art. 73, comma 1, lettera c), del TUIR).

Nello specifico, ai fini dell'esenzione IMU, le attività didattiche si intendono svolte con modalità non commerciali quando il loro corrispettivo medio percepito è inferiore al Costo Medio per Studente (c.d. "CMS") pubblicato annualmente dal Ministero dell'istruzione e del merito, nonché dal Ministero dell'università e della ricerca.

Il medesimo comma precisa ulteriormente che, in ogni caso, non si dà luogo al rimborso delle somme già versate.

Si ricorda che ai sensi dell'art. 4, comma 3, del D.M. n. 200/2012, lo svolgimento di attività didattiche si ritiene effettuato con modalità non commerciali se:

- l'attività è paritaria rispetto a quella statale e la scuola adotta un regolamento che garantisce la non discriminazione in fase di accettazione degli alunni;

- sono comunque osservati gli obblighi di accoglienza di alunni portatori di handicap, di applicazione della contrattazione collettiva al personale docente e non docente, di adeguatezza delle strutture agli standard previsti, di pubblicità del bilancio.

Ulteriore requisito riguarda l'attività svolta: l'attività deve essere svolta a titolo gratuito, ovvero dietro versamento di corrispettivi di importo simbolico e tali da coprire solamente una frazione del costo effettivo del servizio, tenuto anche conto dell'assenza di relazione con lo stesso.

Tale criterio era stato avallato dalla Commissione Europea (decisione del 19/12/2012), sul presupposto tuttavia che il servizio fosse svolto a titolo gratuito sulla base della copertura universale o dietro versamento di un importo ridotto, che copre soltanto una piccola frazione del costo effettivo del servizio. Per le attività didattiche il decreto di approvazione del modello e delle relative istruzioni della dichiarazione Imu enti non commerciali (Dm 23/09/2014), ha introdotto un nuovo criterio per individuare le attività svolte con modalità non commerciali, ossia quello del costo medio per studente, ritenendo tali quelle svolte applicando tariffe non superiori al parametro medio stabilito dal Ministero dell'Istruzione e dal Ministero dell'Università.

La Corte di cassazione, nell'affrontare diversi contenziosi in materia, ha ricondotto la lettura della norma alla definizione europea di attività svolta con modalità non commerciale, evidenziando come per essere tale l'attività deve essere svolta in forma gratuita o con corrispettivi simbolici, privi di qualunque correlazione con il costo del servizio. Ciò è accaduto sia nel caso delle attività sanitarie e assistenziali e sia nel caso di quelle didattiche. La Cassazione ha infatti evidenziato che, per le attività sanitarie, la presenza dell'accreditamento o del convenzionamento è del tutto irrilevante, dovendo l'attività, per considerarsi non commerciale, essere svolta gratuitamente o con tariffe simboliche, evidenziando come la previsione del Dm 200/2012 sia eccedente la delega legislativa (n. 3529/18-10123/19-6095/24-32765/22-32690/24). Anche per le attività didattiche la Corte ha ritenuto che l'attività sia non commerciale solo se gratuita o con corrispettivi simbolici, non avendo alcun rilievo il criterio del costo medio per studente (n. 18981/2025).

Proprio a seguito di tali interventi, il legislatore, con la legge di bilancio 2026, ha introdotto due norme interpretative e, quindi retroattive, stabilendo che, per l'attività sanitaria o assistenziale la stessa è svolta con modalità non commerciali tutte le volte che è accreditata o convenzionata con il servizio pubblico, indipendentemente dal fatto che l'utente versi una quota di compartecipazione alla spesa anche non simbolica e che le attività didattiche sono svolte con modalità non commerciali per il solo fatto che il corrispettivo medio per studente percepito non è superiore al costo medio per studente.

Intervento normativo che dovrà essere valutato sotto il profilo della applicazione giurisprudenziale.

La Corte di Giustizia tributaria di secondo grado del Piemonte, con la sentenza n. 302 del 31/03/2026 ha rilevato, in primo luogo, che la disposizione della legge di bilancio 2026 in materia di attività didattiche non può essere retroattiva, nonostante la precisazione normativa, poiché introduce di fatto un criterio nuovo. Anzi, ha osservato la Corte, che la stessa Corte di cassazione (ordinanza n. 30873/2023) ha osservato come la presa di

posizione ministeriale di ritenere svolta con modalità non commerciale l'attività didattica i cui proventi derivanti dalle rette siano inferiori al costo medio per studente è in aperto contrasto con il diritto europeo, in quanto per la Corte europea al fine di quantificare un'attività economica è sufficiente che vi sia un legame diretto tra la somma pagata ed il servizio offerto. Quindi, concludono i Giudici piemontesi, “anche a voler attribuire un valore retroattivo alla disposizione di prevista dall'articolo 1, comma 856, legge 199/2025, la stessa dovrebbe essere disapplicata, poiché contraria all'ordinamento europeo”.

CONCLUSIONI

La disciplina IMU per gli enti scolastici rimane complessa e in evoluzione. La Legge di Bilancio 2026 introduce un criterio più ampio (CMS), ma la giurisprudenza nazionale ed europea continua a richiedere la gratuità o il corrispettivo simbolico.

Gli enti sono invitati a mantenere un approccio prudente, documentare accuratamente le proprie attività e monitorare gli sviluppi interpretativi.