

# CAMERA DEI DEPUTATI

N. 2460

SUPPLEMENTO

## DISEGNO DI LEGGE

PRESENTATO DAL PRESIDENTE DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI

(MELONI)

E DAL MINISTRO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE

(GIORGETTI)

Conversione in legge del decreto-legge 17 giugno 2025, n. 84,  
recante disposizioni urgenti in materia fiscale

---

*Presentato il 17 giugno 2025*

---

## ANALISI TECNICO-NORMATIVA

**Provvedimento:** Decreto-legge, recante «*Disposizioni urgenti in materia fiscale*».

**Amministrazione proponente:** Ministero dell'economia e delle finanze

**Referente ATN:** Ufficio legislativo-Finanze

## PARTE I. ASPETTI TECNICO-NORMATIVI DI DIRITTO INTERNO

**1) Obiettivi e necessità dell'intervento normativo. Coerenza con il programma di Governo.**

L'intervento normativo nasce dalla straordinaria necessità e urgenza di prevedere misure per esigenze fiscali indifferibili, in considerazione dell'incidenza di tali disposizioni sull'esercizio in corso e sull'esercizio 2024.

In particolare, gli obiettivi dell'intervento sono riconducibili:

- alla necessità di evitare fattispecie di iniqua tassazione per i lavoratori dipendenti che svolgono trasferte e missioni all'estero;
- a rendere più coerenti e sistematiche le norme, già adottate con la legge di bilancio 2025, al fine di contrastare l'evasione fiscale, inducendo i lavoratori autonomi utilizzare strumenti di pagamento tracciabili per le spese relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoscrvizi pubblici non di linea effettuate nell'esercizio dell'arte o professione;
- a contrastare fenomeni di evasione fiscale in materia di imposte dirette e IVA;
- a uniformare il trattamento fiscale delle plusvalenze e minusvalenze da cessioni a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni professionali, in società semplici e in società tra professionisti, attualmente qualificate come redditi di lavoro autonomo ancorché assoggettati a tassazione separata ai sensi dell'art. 17, comma 1, lettera g-ter), del TUIR, con quello previsto per le plusvalenze da cessioni delle altre tipologie di partecipazioni, che sono inquadrare, invece, fra i redditi diversi, eventualmente assoggettati a imposta sostitutiva del 26 per cento;
- a coordinare e razionalizzare il trattamento fiscale di spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto sostenute dalle imprese, in linea con i principi di semplificazione, coerenza normativa e contrasto all'evasione, superando incoerenze derivanti da precedenti interventi normativi e assicurando certezza giuridica e tracciabilità dei pagamenti per garantire la deducibilità;
- ad assicurare una maggiore salvaguardia dell'ambiente attraverso la promozione dell'utilizzo di biocarburanti ottenuti da specifiche materie prime;

- a rendere conforme la normativa nazionale alla disciplina europea in materia di split payment;
- a miglioramento della gestione delle scadenze fiscali per talune tipologie di contribuenti.

Il provvedimento risulta coerente con le linee generali del programma di Governo, con particolare riguardo all'obiettivo di riduzione del carico fiscale dei contribuenti e della semplificazione del sistema fiscale.

## **2) Analisi del quadro normativo nazionale.**

### 1° gruppo di norme –Lavoratori dipendenti – Spese sostenute nelle trasferte o missioni - **Art. 1, comma 1, lettera b)**

Per quanto attiene **all'articolo 1, comma 1, lettera b)**, del decreto in esame, che modifica l'art. 51, comma 5, del TUIR, si rappresenta che, ai sensi di quanto previsto in quest'ultimo articolo, costituiscono reddito di lavoro dipendente tutte le somme e i valori che il dipendente percepisce, anche da terzi, nel periodo d'imposta, a qualunque titolo ed anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro (principio di onnicomprensività). Pertanto, in linea generale, costituiscono reddito di lavoro dipendente anche le somme corrisposte a titolo di rimborso spese al lavoratore in ragione del rapporto di subordinazione che lo lega con il datore di lavoro, salvo quanto previsto dal comma 2 e dal comma 5 del medesimo art. 51 del TUIR.

Tuttavia, l'art. 51, comma 5, in particolare, definisce regole peculiari da applicare alle somme corrisposte al dipendente, nell'ipotesi in cui sia incaricato di svolgere l'attività lavorativa al di fuori della normale sede di lavoro (c.d. trasferte o missioni), distinguendo a seconda che le prestazioni lavorative siano o meno svolte nel territorio del comune ove è ubicata la sede di lavoro.

Nel primo caso, le indennità o i rimborsi di spese per le trasferte nell'ambito del territorio comunale concorrono a formare il reddito tranne nel caso di rimborsi di spese di viaggio e trasporto comprovate e documentate.

Nel secondo caso, sono previsti distinti criteri di tassazione in ragione del tipo di rimborso che è stato utilizzato.

In particolare, è previsto che le indennità percepite per le trasferte o le missioni fuori dal territorio comunale concorrono a formare il reddito per la parte eccedente euro 46,48 al giorno, al netto delle spese di viaggio e di trasporto; tale importo è aumentato a euro 77,47 per le trasferte all'estero. In caso di rimborso delle spese di alloggio, ovvero di quelle di vitto, o di alloggio o vitto fornito gratuitamente, il limite è ridotto di un terzo. Il limite, inoltre, è ridotto di due terzi in caso di rimborso sia delle spese di alloggio che di quelle di vitto.

Inoltre, in caso di rimborso analitico delle spese per trasferte o missioni fuori del territorio comunale non concorrono a formare il reddito i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al

viaggio e al trasporto, nonché i rimborsi di altre spese, anche non documentabili, eventualmente sostenute dal dipendente, sempre in occasione di dette trasferte o missioni, fino all'importo massimo giornaliero di euro 15,49, elevato a euro 25,82 per le trasferte all'estero.

Con l'art. 1, comma 81, lettera *a*), della legge 30 dicembre 2024, n. 207 (legge di bilancio 2025), è stato, inoltre, inserito un ulteriore periodo al comma 5, al fine di chiarire che i rimborsi delle spese per vitto, alloggio, viaggio e trasporto effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea per le trasferte o le missioni in esame, non concorrono a formare il reddito a condizione che i pagamenti delle predette spese sono eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento tracciabili.

2° gruppo di norme – Lavoratori autonomi – Spese rimborsate analiticamente ai dipendenti e spese addebitate o rimborsate analiticamente ad altri lavoratori autonomi – Art. 1, comma 1, lettere c), n. 1), d) ed e), n. 2), limitatamente alla parte che regola la deducibilità delle spese rimborsate analiticamente ai dipendenti per le trasferte ovvero ad altri lavoratori autonomi per l'esecuzione di incarichi

Per quanto riguarda l'art. 1, comma 1, lettere c), n. 1), d) ed e), n. 2), si evidenzia che la disciplina del reddito di lavoro autonomo, come modificata dall'art. 5 del d.lgs. n. 192/2024, è contenuta agli articoli 54 e seguenti del TUIR.

In particolare, l'art. 54, comma 1, prevede che il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo di imposta in relazione all'attività artistica o professionale, e l'ammontare delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività.

In particolare, con riferimento alle spese sostenute dal lavoratore autonomo per vitto, alloggio, viaggio e trasporto, è prevista:

- all'art. 54, comma 2, lettera *b*), l'esclusione dalla base imponibile dei rimborsi delle spese sostenute dall'esercente arte o professione per l'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente in capo al committente;
- all'art. 54-ter, comma 1, la conseguente indeducibilità delle medesime spese;
- all'art. 54-ter, comma 2, la deducibilità delle spese in questione qualora non rimborsate dal committente per l'insolvenza di quest'ultimo;
- all'art. 54-ter, comma 5, la deducibilità delle spese in questione di piccolo ammontare non rimborsate dal committente.

3° gruppo di norme – Lavoratori autonomi – Altre spese sostenute – Art. 1, comma 1, lettera e), n. 1), e lettera e), n. 2), limitatamente alla parte residua che regola la deducibilità delle spese diverse

da quelle rimborsate analiticamente ai dipendenti per le trasferte ovvero ad altri lavoratori autonomi per l'esecuzione di incarichi

Per quanto riguarda l'**art. 1, comma 1, lettera e), n. 1), e lettera e), n. 2)**, si evidenzia che, ai sensi dell'articolo 54 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito, in via generale, dalla differenza tra tutte le somme e i valori percepiti in relazione all'attività artistica o professionale e l'ammontare delle spese sostenute nell'esercizio dell'attività.

L'articolo 54-*septies* del TUIR detta, invece, specifiche disposizioni in merito alla deducibilità dal reddito di lavoro autonomo delle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande nonché delle spese di rappresentanza. In particolare, il citato articolo 54-*septies*, al comma 1, prevede che le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande sono deducibili nella misura del 75 per cento e, in ogni caso, per un importo complessivamente non superiore al 2 per cento dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta. Il medesimo articolo 54-*septies*, al successivo comma 2, prevede, invece, che le spese di rappresentanza sono deducibili nei limiti dell'1 per cento dei compensi percepiti nel periodo d'imposta. A legislazione vigente, non sono previsti ulteriori limiti o condizioni ai fini della deducibilità delle suddette spese.

4° gruppo di norme – Lavoratori autonomi Tassazione delle plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni professionali - **Art. 1, comma 1, lettere a), c), numero 2), f) e i)**

Per quanto riguarda l'**art. 1, comma 1, lettere a), c), numero 2), f) e i)**, si rappresenta che il quadro normativo di riferimento è composto dall'art. 17 del TUIR, con riferimento alle disposizioni in materia di tassazione separata, dall'art. 54 del TUIR, in materia di redditi di lavoro autonomo e dall'art. 67 del TUIR, in materia di redditi diversi.

In dettaglio, l'art. 17 del TUIR, individua i redditi sui quali l'imposta sul reddito delle persone fisiche si applica separatamente, includendo, al comma 1, lettera *g-ter*) - modificata con l'art. 5, comma 1, lettera *a)*, del d.lgs. n. 192/2024 - le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni e società che esercitano un'attività artistica o professionale produttiva di reddito di lavoro autonomo.

Inoltre, l'art. 54 del TUIR disciplina il reddito di lavoro autonomo, che è costituito, in via generale, dalla differenza tra tutte le somme e i valori percepiti in relazione all'attività artistica o professionale e l'ammontare delle spese sostenute nell'esercizio dell'attività.

Infine, l'art. 67 del TUIR disciplina i redditi diversi. Si tratta di una categoria residuale contenente tutti quei redditi non contemplati nelle cinque precedenti categorie (redditi fondiari, di capitale, di

lavoro dipendente, di lavoro autonomo, d'impresa), derivanti da eventi diversi e accomunati solo dalla circostanza che tutti determinano un incremento di ricchezza. In questo ambito le lettere *c)* e *c-bis)*, del comma 1, escludono le plusvalenze da cessioni a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni professionali dal regime fiscale delle partecipazioni nel cui ambito si applica l'imposta sostitutiva di cui all'art. 5 del d.lgs. n. 461/1997.

5° gruppo di norme – imprese – Tracciabilità spese sostenute per vitto, alloggio, viaggio e trasporto sostenute dalle imprese, per le trasferte dei dipendenti, ovvero dei rimborsi corrisposti a lavoratori autonomi ai quali è stata commissionata una prestazione di servizi - Art. 1, commi 1, lettere g) e h), 7, 8 e 9

In relazione all'**articolo 1, commi 1, lettere g) e h), 7, 8 e 9**, si segnala che l'intervento modifica diversi articoli del TUIR e tali modifiche sono coordinate con le previsioni della legge 30 dicembre 2024, n. 207 (legge di bilancio 2025).

In relazione all'**articolo 2**, l'intervento modifica diversi articoli del TUIR. Tali modifiche integrano e modificano la disciplina del riporto delle perdite introdotta con l'articolo 15 del d.lgs. n. 192 del 2024.

L'**articolo 3** interviene nei confronti del comma 2, dell'articolo 4, del menzionato d.lgs. n. 216 del 2023, ove si prevede che l'incremento occupazionale va considerato al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate o collegate ai sensi dell'articolo 2359 c.c. o facenti capo allo stesso soggetto. Si tratta di una previsione tesa a riconoscere il gruppo d'impresa come un unico soggetto economico e a disconoscere, così, il beneficio qualora non sia raggiunto un effettivo incremento occupazionale a livello di gruppo.

La norma in esame sopprime all'interno del citato comma 2 del d.lgs. n. 216 del 2023, il riferimento alle società collegate.

L'**articolo 4** interviene sulla disciplina delle società controllate estere, al fine di operare un miglior coordinamento con la disciplina della *Global minimum tax* e, nello stesso tempo, fornire maggior evidenza circa gli effetti giuridici derivanti dall'utilizzo del meccanismo opzionale di determinazione della tassazione effettiva previsto al comma 4-ter, dell'articolo 167 del TUIR.

Con riferimento all'**articolo 5**, rubricato "*Modifiche alle disposizioni riguardanti la documentazione relativa alla disciplina di contrasto ai disallineamenti da ibridi*", occorre evidenziare che la legge 8 agosto 2023, n. 111 (delega per la riforma fiscale), tra l'altro, ha delegato il Governo a effettuare una revisione generale degli aspetti internazionali e sovranazionali del sistema tributario. In attuazione della riforma in materia di fiscalità internazionale, è stato emanato il decreto legislativo n. 209 del 27 dicembre 2023, il cui Titolo III contiene "*Disposizioni per favorire la compliance in materia di*

*disallineamenti da ibridi*”. In particolare, l'articolo 61 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209, rubricato “*Disposizioni in materia di documentazione dei disallineamenti da ibridi*”, al fine di incentivare la cooperazione tra Amministrazione finanziaria e contribuenti e garantire la proporzionalità nell'applicazione delle disposizioni in materia di disallineamenti da ibridi con i Paesi terzi, ha introdotto, il nuovo comma 6-bis all'articolo 1 del decreto legislativo n. 471/1997. Detta ultima disposizione introduce un “regime premiale” in base al quale il contribuente che predisponga la documentazione atta a consentire la verifica dell'applicazione delle norme destinate a neutralizzare i disallineamenti da ibridi, con le modalità e nei termini previsti, ne dia rituale comunicazione all'Amministrazione finanziaria e, all'atto del controllo, la esibisca agli organi incaricati della conduzione dell'attività ispettiva, non sarà passibile dell'ordinaria sanzione prevista dall' articolo 1, comma 2, del decreto legislativo n. 471 del 1997, per il caso di infedele dichiarazione. A fronte di tali adempimenti, dunque, il contribuente può beneficiare della disapplicazione della sanzione (c.d. *penalty protection*) per i casi di infedele dichiarazione di cui all'art. 1, comma 2, del Decreto legislativo n. 471 del 1997, in misura pari al 70 per cento della maggiore imposta non versata (per le violazioni commesse a partire dal 1° settembre 2024, a seguito delle modifiche introdotte dal Decreto legislativo n. 87 del 2024). **L'articolo 5** in esame apporta modifiche al citato articolo 61 del decreto legislativo n. 209 del 2023. Tale disposizione, al comma 3, prevede, attualmente, la possibilità di estendere il trattamento premiale previsto dal comma 6-bis, dell'articolo 1 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, anche ai periodi di imposta anteriori a quello di entrata in vigore del citato decreto legislativo, a condizione che la documentazione sia predisposta, con data certa, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto legislativo n. 209 del 2023 ovvero, se posteriore, entro il sesto mese successivo alla data di approvazione del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze di attuazione.

Con le modifiche apportate dall'articolo 5, poiché la disciplina attuativa del citato articolo 61 del decreto legislativo n. 209 del 2023 è contenuta nel decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, 6 dicembre 2024 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 20 dicembre 2024 n. 298) viene, da un lato, eliminato il periodo transitorio come precedente definito, e, dall'altro, viene concesso più tempo ai contribuenti per la predisposizione della documentazione fissando come scadenza il termine fissato per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso alla data di approvazione del decreto del Ministro dell'economia, ovvero il periodo d'imposta 2024.

Con riferimento all'**articolo 6**, il quadro normativo nazionale di riferimento si compone dei seguenti provvedimenti legislativi:

- decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, art. 52;
- legge 27 dicembre 2006, n. 296, art. 1, comma 169;

- legge 27 dicembre 2019, n. 160, art. 1, commi 756 e 757;
- decreto-legge 29 settembre 2023, n. 132, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 novembre 2023, n. 170, articolo 6-ter, comma 1;
- Decreto 7 luglio 2023 del Vice Ministro dell'economia e delle finanze;
- Decreto 6 settembre 2024 del Vice Ministro dell'economia e delle finanze.

Con riguardo alle disposizioni in materia di accisa, di cui all'**articolo 7** del provvedimento in esame, il principale riferimento normativo è rappresentato dal decreto-legge 29 maggio 2023, n. 57, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 luglio 2023, n. 95 e, in particolare, dall'articolo 3-*quinqüies*, stabilisce ora (**comma 2-bis**) la durata – pari a sei anni - del programma pluriennale dedicato al biodiesel che soddisfi le condizioni stabilite dall'articolo 44, paragrafo 5, del regolamento (UE) n. 651/2014/UE della Commissione, del 17 giugno 2014. Viene, poi, inserito a seguire il **comma 2-bis.1**, che dispone l'applicazione della suddetta norma nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014, che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno, in applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, e, in particolare, dall'articolo 44, paragrafo 5, del medesimo regolamento. Si stabilisce, inoltre, che agli adempimenti in materia di aiuti di Stato provvederà il Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica.

Per quanto riguarda l'**articolo 8** del decreto in commento, si rappresenta che gli articoli 101, comma 10, e 104, comma 2, del decreto legislativo n. 117 del 2017 subordinano, rispettivamente, l'efficacia degli articoli 77, 79, comma 2-*bis*, 80 e 86 all'autorizzazione della Commissione europea e l'applicazione delle disposizioni contenute nel titolo X, rubricato "*Regime fiscale degli enti del terzo settore*", a decorrere dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea di cui all'articolo 101, comma 10; l'**articolo 8** interviene sui citati articoli 101 e 104 del decreto legislativo n. 117 del 2017 al fine di rimuovere – a seguito dell'adozione della *comfort letter* del 7 marzo 2025 da parte dei servizi della Direzione generale Concorrenza della Commissione europea – la clausola di *standstill* con riferimento agli articoli 79, comma 2-*bis*, 80 e 86 del CTS e di prevedere l'applicazione delle disposizioni contenute nel titolo X del medesimo decreto legislativo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025

In relazione a quanto previsto al successivo **articolo 9**, si fa presente che l'articolo 1, comma 57 della legge 30 dicembre 2024, n. 207 ha introdotto il meccanismo dell'inversione contabile per le prestazioni di servizi, effettuate tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma, rese nei confronti di imprese che svolgono attività di trasporto e movimentazione di merci e prestazione di servizi di logistica.

Tale norma si è resa necessaria al fine di combattere fenomeni di evasione fiscale che caratterizzano il settore.

In particolare, il fenomeno consiste nell'emissione di fatture per operazioni inesistenti nell'ambito di appalti di manodopera illeciti che consentono agli operatori fraudolenti di risparmiare notevolmente sul costo del lavoro, a danno dei lavoratori e della fiscalità generale.

Il successivo comma 58 subordina l'operatività della modifica di cui al comma 1 all'autorizzazione del Consiglio su proposta della Commissione europea ai sensi dell'art. 395 della direttiva 2006/112/CE.

Il comma 59 mira a porre fine a tale fenomeno prevedendo che, qualora il contratto sia caratterizzato dal prevalente utilizzo di manodopera, i committenti possono chiedere alla propria controparte di optare per versare l'IVA dovuta sulle prestazioni di cui al comma 57, ferma restando la responsabilità solidale del prestatore per il versamento della relativa imposta.

In attesa della piena operatività delle disposizioni di cui all'articolo 17, sesto comma, lettera *a-sexies*), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, per le prestazioni di servizi ivi previste, rese nei confronti di imprese che svolgono attività di trasporto e movimentazione merci e servizi di logistica, il prestatore e il committente possono optare affinché il pagamento dell'imposta sul valore aggiunto sulle prestazioni rese venga effettuato dal committente in nome e per conto del prestatore, che è solidalmente responsabile dell'imposta dovuta. In tali casi, la fattura è emessa ai sensi dell'articolo 21, del decreto del Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972 n. 633, dal soggetto prestatore e l'imposta è versata dal soggetto committente ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, senza possibilità di compensazione, entro il termine di cui all'articolo 18 del medesimo decreto, riferito al mese successivo alla data di emissione della fattura da parte del prestatore.

L'opzione di cui al 59 ha durata triennale ed è comunicata dal committente all'Agenzia delle entrate con apposito modello approvato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate e reso disponibile gratuitamente, in formato elettronico, sul sito internet [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it).

L'esercizio dell'opzione di cui al 59 si considera effettuato dalla data di trasmissione dell'apposita comunicazione all'Agenzia delle entrate.

Nel caso in cui l'imposta risulti non dovuta, si applicano le disposizioni del comma 2, dell'articolo 30-ter del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 e il diritto al rimborso spetta al soggetto committente a condizione che esso dimostri l'effettivo versamento dell'imposta. Nei confronti del committente è applicabile la sanzione di cui all'articolo 6, comma 9-bis.1, primo periodo, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471. Al pagamento della sanzione è solidalmente tenuto il prestatore.

Con provvedimento del direttore dell’Agenzia delle entrate sono individuati i termini e le modalità di attuazione dell’articolo in questione.

In tale contesto, si inserisce l’**articolo 9** del decreto-legge in esame, il quale amplia l’ambito oggettivo e soggettivo della disposizione eliminando i vincoli quantitativi fissati in precedenza, ed estendendo la disciplina in esame anche al trasporto di merci e relativi appalti nel settore.

In relazione all’**articolo 10** del decreto in commento, si evidenzia che l’articolo 1, comma 629, lettera *b)*, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, ha introdotto l’articolo 17-*ter* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, che stabilisce, per le Pubbliche Amministrazioni acquirenti di beni e servizi, un meccanismo di scissione dei pagamenti, da applicarsi alle operazioni per le quali dette amministrazioni non siano debitori d’imposta ai sensi delle disposizioni generali in materia di IVA.

In base a detto meccanismo, le Pubbliche Amministrazioni, ancorché non rivestano la qualità di soggetto passivo dell’IVA, devono versare direttamente all’Erario l’imposta sul valore aggiunto che è stata addebitata loro dai fornitori, con le modalità e nei termini indicati nel decreto D.M. 23 gennaio 2015, recante “*Modalità e termini per il versamento dell’imposta sul valore aggiunto da parte delle pubbliche amministrazioni*”, come modificato dal decreto del Ministro dell’Economia e delle Finanze del 20 febbraio 2015.

Per quanto concerne l’ambito oggettivo di applicazione della disposizione, l’articolo 1 del citato decreto, rinviando a quanto stabilito dall’articolo 17-*ter*, del d.P.R. n. 633 del 1972, chiarisce che il regime della scissione dei pagamenti va applicato dalle amministrazioni e dagli enti pubblici già destinatari delle norme in materia di IVA a esigibilità differita, di cui all’articolo 6, quinto comma, secondo periodo, del medesimo d.P.R. n. 633 del 1972.

In merito agli obblighi nascenti in capo ai soggetti passivi fornitori, l’articolo 2 del decreto ministeriale stabilisce che i medesimi devono emettere regolarmente la fattura con le indicazioni prescritte dall’articolo 21 del d.P.R. n. 633 del 1972 apponendo l’annotazione “scissione dei pagamenti” sulla medesima.

I primi chiarimenti riguardo all’ambito di applicazione della disposizione in commento sono stati forniti dall’Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 1/E del 9 febbraio 2015, in ordine al profilo soggettivo, e con la circolare n. 6/E del 19 febbraio 2015.

L’ambito soggettivo di applicazione della scissione dei pagamenti IVA, c.d. *split payment*, di cui all’art. 17-*ter* del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, si è ulteriormente ampliato dal 1° gennaio 2018.

In particolare, con l’art. 3, comma 1, del decreto-legge 16 ottobre 2017, n. 148, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 dicembre 2017, n. 172, è stato sostituito il comma 1-*bis* del citato art. 17-*ter* del d.P.R. n. 633 del 1972, allargando il perimetro dei soggetti coinvolti.

Il nuovo testo del citato art. 17-*ter*, a seguito delle modifiche normative introdotte, prevede che:

“1. Per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di amministrazioni pubbliche, come definite dall'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni e integrazioni, per le quali i cessionari o committenti non sono debitori d'imposta ai sensi delle disposizioni in materia d'imposta sul valore aggiunto, l'imposta è in ogni caso versata dai medesimi secondo modalità e termini fissati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze. 1-bis. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano anche alle operazioni effettuate nei confronti dei seguenti soggetti:

0a) enti pubblici economici nazionali, regionali e locali, comprese le aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona;

0b) fondazioni partecipate da amministrazioni pubbliche di cui al comma 1 per una percentuale complessiva del fondo di dotazione non inferiore al 70 per cento;

a) società controllate, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 2), del codice civile, direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei ministri e dai Ministeri;

b) società controllate direttamente o indirettamente, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 1), del codice civile, da amministrazioni pubbliche di cui al comma 1 o da enti e società di cui alle lettere 0a), 0b), a) e c);

c) società partecipate, per una percentuale complessiva del capitale non inferiore al 70 per cento, da amministrazioni pubbliche di cui al comma 1 o da enti e società di cui alle lettere 0a), 0b), a) e b);

d) società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana identificate agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto; con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze di cui al comma 1 può essere individuato un indice alternativo di riferimento per il mercato azionario”.

Le suddette disposizioni, ai sensi dell'art. 3, comma 3, del citato decreto-legge n. 148 del 2017, operano a “decorrere dal 1° gennaio 2018 e si applicano alle operazioni per le quali è emessa fattura a partire dalla medesima data”. L'estensione dello *split payment* alle ulteriori categorie di soggetti risponde all'obiettivo di rendere ancora più efficace l'azione di contrasto all'evasione in materia di imposta sul valore aggiunto, come chiarito nella circolare n. 9/E dell'Agenzia delle Entrate del 7 maggio 2018.

Il meccanismo in parola mira a garantire, da un lato, l'Erario dal rischio di inadempimento dell'obbligo di pagamento dei fornitori che addebitano in fattura l'imposta e, dall'altro, gli acquirenti dal rischio di coinvolgimento nelle frodi commesse da propri fornitori o da terzi.

Tale obiettivo viene perseguito ponendo a carico dei soggetti acquirenti, che presentano un grado di “fedeltà fiscale” maggiore dei loro fornitori nell'assolvimento degli obblighi di versamento dell'imposta, l'obbligo di versare l'imposta medesima addebitata dal fornitore direttamente all'Erario, in luogo del fornitore.

Con il D.M. 9 gennaio 2018, che ha modificato il D.M. 23 gennaio 2015 (di seguito il “D.M.”), sono state, inoltre, ridefinite le modalità di attuazione della disciplina della scissione dei pagamenti, alla luce delle novità introdotte dal sopra citato D.L. n. 148 del 2017.

Tali novità riguardano l’estensione del meccanismo alle operazioni effettuate nei confronti degli enti pubblici economici, regionali e locali, comprese le aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona, delle fondazioni partecipate da qualsiasi tipo di P.A. nonché delle società controllate direttamente o indirettamente da qualsiasi tipo di P.A., ente o società soggetta allo *split payment* e delle società partecipate, per una quota non inferiore al 70 per cento, da qualsiasi tipo di P.A., ente e società già assoggettata allo *split payment*, che si aggiungono alle altre categorie che già applicano la scissione dei pagamenti.

Per l’esatta individuazione dei nuovi soggetti interessati, di cui al comma 1-*bis*, dell’art.17-*ter* del d.P.R. n. 633 del 1972, sono stati predisposti gli elenchi dal Ministero dell’Economia e delle Finanze, relativamente alle cessioni di beni e prestazioni di servizi fatturate dal 1° gennaio 2018, e la cui imposta sia divenuta esigibile dalla medesima data.

Per effetto della modifica normativa contenuta nell’**art. 10** del provvedimento in esame, le operazioni effettuate nei confronti delle società quotate inserite nell’indice FTSE MIB della Borsa italiana identificate agli effetti dell’imposta sul valore aggiunto per le quali è emessa fattura a partire dal 1° luglio 2025 non saranno più soggette al meccanismo dello *split payment* (**comma 1** della disposizione in esame che prevede la soppressione della lettera *d*) dell’articolo 17-*ter*, comma 1-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633).

Per quanto attiene l’efficacia temporale della disposizione in esame, il **comma 2** prevede che la disposizione di cui al comma 1 ha effetto a decorrere dal 1° luglio 2025 e si applica alle operazioni per le quali è emessa fattura a partire dalla medesima data.

Il quadro normativo nazionale di riferimento, per quanto riguarda l’**articolo 11** del presente decreto, è rappresentato principalmente dal *decreto legislativo 28 marzo 2025, n. 43, recentemente intervenuto a modificare, tra l’altro, il testo unico accise (TUA)*, approvato con il D. Lgs. n. 504/1995, recante disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative. In particolare, l’intervento normativo mira ad anticipare – per le motivazioni sopra indicate - l’entrata in vigore dell’art. 33-*ter*, comma 2, del TUA, introdotto proprio dal predetto D. Lgs. n. 43/2025.

In relazione a quanto previsto all’**articolo 12** del provvedimento in esame, si fa presente che, in materia di adempimenti dichiarativi, l’articolo 2 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, prevede che le persone fisiche presentano la dichiarazione tra il 15 aprile ed il 30 giugno ovvero in via telematica tra il 15 aprile e il 31 ottobre dell’anno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta. Le società o le associazioni di cui all’articolo 5 del TUIR presentano la

dichiarazione in via telematica tra il 15 aprile e il 31 ottobre dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta. I soggetti IRES presentano la dichiarazione in via telematica a partire dal 15 aprile dell'anno successivo, se il periodo d'imposta coincide con l'anno solare, ed entro l'ultimo giorno del decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.

L'intervento normativo di cui all'**articolo 12** nasce dall'esigenza di considerare tempestive le dichiarazioni dei redditi e dell'IRAP presentate con lieve ritardo, vale a dire dopo il 31 ottobre 2024 ma entro l'8 novembre 2024, anche alla luce delle molteplici modifiche normative che hanno inciso sugli adempimenti a carico degli intermediari, intervenute, in attuazione della riforma fiscale, nel corso del 2024.

La disposizione di cui all'articolo 12 deve essere, tuttavia, coordinata con l'articolo 1 del decreto-legge 14 novembre 2024, n. 167, disposizione abrogata dall'articolo 1, comma 2, della legge 9 dicembre 2024, n. 189, che ha stabilito che *"restano validi gli atti e i provvedimenti adottati e sono fatti salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base del medesimo decreto-legge n. 167 del 2024"*. Ai sensi dell'articolo 1, del decreto-legge n. 167 del 2024, i soggetti che avevano validamente presentato la dichiarazione dei redditi entro il termine del 31 ottobre 2024 senza adesione al concordato preventivo biennale, potevano aderirvi entro il 12 dicembre 2024.

Il **comma 2**, dell'articolo 12 affronta tale problematica e chiarisce che le dichiarazioni ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, presentate successivamente al 31 ottobre 2024 ma entro il giorno 8 novembre 2024, considerate tempestive ai sensi del comma 1, non assumono comunque rilevanza ai fini della possibilità di adesione al concordato preventivo biennale nel termine del 12 dicembre 2024 e, conseguentemente, ai fini dell'accesso al ravvedimento speciale di cui all'articolo 2-*quater* del decreto-legge 9 agosto 2024, n. 113.

L'intervento di cui all'**articolo 13** proroga per il 2025 i termini di effettuazione dei versamenti risultanti dalle dichiarazioni fiscali - i quali dovrebbero effettuarsi entro il 30 giugno 2025 e, invece, potranno essere effettuati entro il 21 luglio 2025 senza alcuna maggiorazione, ovvero entro il trentesimo giorno successivo alla scadenza del predetto termine, applicando la maggiorazione dello 0,40 per cento a titolo di interesse corrispettivo - sulla base della normativa vigente in materia di versamenti fiscali e, in particolare, l'articolo 17, comma 2, del d.PR. 7 dicembre 2001, n. 435. Si tratta dei versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e da quelle in materia di imposta regionale sulle attività produttive e di imposta sul valore aggiunto. Con riferimento al versamento dell'IVA risultante dalla dichiarazione annuale, resta, comunque, ferma l'applicazione degli interessi dovuti laddove il versamento fosse stato effettuato entro il 30 giugno 2025.

La disposizione di cui al **comma 1**, prevede che la proroga riguarda i soggetti che applicano gli indici sintetici di affidabilità (ISA) di cui all'articolo 9-*bis* del Decreto legge 24 aprile 2017 n. 50.

Il **comma 2** prevede che possono beneficiare della proroga oltre che i soggetti che applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale o che presentano cause di esclusione dagli stessi, compresi i soggetti che applicano il regime forfetario e i soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese, ossia i soggetti che adottano il regime di cui all'articolo 27, comma 1, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, nonché quelli che applicano il regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, anche ai soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese ai sensi degli articoli 5, 115 e 116 del Testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

L'articolo 18, comma 9, del decreto legislativo n. 112 del 2017 subordina, *inter alia*, l'efficacia delle disposizioni contenute nel medesimo articolo 18 all'autorizzazione della Commissione europea; l'**articolo 14** del provvedimento in esame interviene sul predetto articolo 18, comma 9, al fine di rimuovere la clausola di *standstill* ivi contenuta, fatta eccezione per l'articolo 16 e per i commi 3, 4 e 5, del medesimo articolo 18, e di prevedere l'applicazione delle disposizioni richiamate nella *comfort letter* adottata il 7 marzo 2025 dai servizi della Direzione generale Concorrenza della Commissione europea a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025.

### 3) *Incidenza delle norme proposte sulle leggi e sui regolamenti vigenti.*

#### 1° gruppo di norme – Lavoratori dipendenti – Spese sostenute nelle trasferte o missioni - Art. 1, comma 1, lettera b)

L'**articolo 1, comma 1, lettera b)**, del decreto-legge in esame, apporta modifiche all'art. 51, comma 5, quinto periodo del TUIR.

In particolare, si stabilisce che l'obbligo di tracciabilità ivi previsto per poter fruire, in occasione di trasferte o missioni, dell'esenzione fiscale sulle spese per vitto, alloggio, viaggio e trasporto effettuati mediante autoservizi pubblici non di linea, non si applica, a partire dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto, alle spese sostenute dal lavoratore al di fuori del territorio dello Stato.

#### 2° gruppo di norme – Lavoratori autonomi – Spese rimborsate analiticamente ai dipendenti e spese addebitate o rimborsate analiticamente ad altri lavoratori autonomi - Art. 1, comma 1, lettere c), n. 1), d) ed e), n. 2), limitatamente alla parte che regola la deducibilità delle spese rimborsate analiticamente ai dipendenti per le trasferte ovvero ad altri lavoratori autonomi per l'esecuzione di incarichi

L'**articolo 1, comma 1, lettere c), n. 1), d) ed e), n. 2)**, apporta modifiche agli articoli 54, 54-ter e 54-septies del TUIR; in particolare, con il **comma 1, lettere c), n. 1, e d)**, del presente decreto, si modifica:

- l'art. 54 del TUIR, per prevedere la tassazione delle somme percepite a titolo di rimborso delle spese in questione, qualora sostenute nel territorio dello Stato, se i pagamenti non sono eseguiti con versamento bancario o postale ovvero con strumenti di pagamento diversi dal contante;
- l'art. 54-ter del TUIR, per subordinare la deducibilità delle medesime spese prevista ai commi 2 e 5 dello stesso articolo in caso di mancato rimborso da parte del committente, alla condizione che il relativo pagamento sia stato effettuato con versamento bancario o postale ovvero con strumenti di pagamento diversi dal contante;

Inoltre, con lo stesso **comma 1, alla lettera e), n. 2)**, si modifica l'art. 54-septies del TUIR per subordinare alla medesima condizione la deducibilità delle spese relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea, rimborsate analiticamente ai dipendenti per le trasferte o missioni ovvero ad altri lavoratori autonomi per l'esecuzione di incarichi.

3° gruppo di norme – Lavoratori autonomi – Altre spese sostenute - Art. 1, comma 1, lettera e), n. 1), e lettera e), n. 2), limitatamente alla parte residua che regola la deducibilità delle spese diverse da quelle rimborsate analiticamente ai dipendenti per le trasferte ovvero ad altri lavoratori autonomi per l'esecuzione di incarichi

Per quanto riguarda l'**articolo 1, comma 1, lettera e), n. 1), e lettera c), n. 2)**, con l'intervento normativo si apportano modifiche all'articolo 54-septies, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR). In particolare, si modifica il comma 2 del citato articolo 54-septies del TUIR, al fine di prevedere che le spese di rappresentanza sono deducibili dal reddito di lavoro autonomo a condizione che i relativi pagamenti siano eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento tracciabili previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Inoltre, all'articolo 54-septies del TUIR, è aggiunto il comma 6-bis, al fine di prevedere che la deducibilità delle spese, sostenute dall'esercante arte e professione nel territorio dello Stato, relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea di cui all'articolo 1 della legge 15 gennaio 1992, n. 21, comprese quelle sostenute direttamente quale committente di incarichi conferiti ad altri lavoratori autonomi, è ammessa a condizione che i pagamenti siano eseguiti con versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento tracciabili previsti dall'articolo 23 del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

4° gruppo di norme – Lavoratori autonomi – Tassazione delle plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni professionali - Art. 1, comma 1, lettere a), c), numero 2), f) e i)

Per quanto riguarda l'**articolo 1, comma 1, lettere a), c), numero 2), f) e i)**, si apportano modifiche al regime delle plusvalenze e minusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni professionali, in società semplici, in società tra professionisti generate nel 2024, prevedendo che le stesse non concorrono alla formazione dei redditi di lavoro autonomo, ma costituiscono redditi diversi soggetti a imposta sostitutiva del 26 per cento sui *capital gain*, al pari delle partecipazioni societarie.

In particolare, con l'**articolo 1, comma 1, lettera a)**, del presente decreto, si modifica l'articolo 17, comma 1, lettera *g-ter*), del TUIR, escludendo dal regime dei redditi soggetti a tassazione separata le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni e società che esercitano un'attività artistica o professionale produttiva di reddito di lavoro autonomo. Tale disposizione si coordina con quella con la quale si includono tali plusvalenze nella categoria dei redditi diversi.

Successivamente, con l'**articolo 1, comma 1, lettera c), n. 2)**, del decreto in commento, si modifica l'art. 54 del TUIR, inserendo, dopo il comma 3, i nuovi commi *3-bis*) e *3-ter*).

Con la disposizione di cui al nuovo art. 54, comma *3-bis*), è disposto che gli interessi e gli altri proventi finanziari percepiti nell'esercizio di arti e professioni, costituiscono redditi di capitale.

Con la disposizione di cui al nuovo art. 54, comma *3-ter*), è previsto che le plusvalenze e minusvalenze in questione non concorrono alla determinazione del reddito di lavoro autonomo, in quanto le medesime sono ricondotte in ogni caso alla categoria dei redditi diversi, se realizzate da esercenti arti e professioni, in forma sia individuale che collettiva.

Infine, l'**articolo 1, comma 1, lettera f)**, del provvedimento in esame modifica l'art. 67, comma 1, lettere *c*) e *c-bis*), del TUIR, in materia di tassazione dei redditi diversi. Con tale modifica, le predette plusvalenze sono soggette all'imposta sostitutiva del 26 per cento di cui all'art. 5 del d.lgs. n. 461 del 1997, così come previsto per le plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in società di persone e di capitali esercenti attività produttive di reddito d'impresa.

5° gruppo di norme – imprese – Tracciabilità spese sostenute per vitto, alloggio, viaggio e trasporto sostenute dalle imprese, per le trasferte dei dipendenti, ovvero dei rimborsi corrisposti a lavoratori autonomi ai quali è stata commissionata una prestazione di servizi - Art. 1, commi 1, lettere g) e h), 7, 8 e 9

In relazione all'**articolo 1, commi 1, lettere g) e h), 7, 8 e 9**, si interviene a modificare l'articolo 95, comma 3-bis, l'articolo 109 a cui viene aggiunto il comma *5-bis* e *5-ter*, nonché ad abrogare l'articolo

1, comma 81, lettera *b*), della legge 30 dicembre 2024, n. 207. Si hanno impatti anche sull'IRAP (d.lgs. 446/1997).

In relazione all'**articolo 2**, si interviene a modificare l'articolo 84, comma 3-*ter*, 172, comma 7, l'articolo 176, con l'aggiunta del comma 5-*bis* e l'articolo 177-*ter*.

L'**articolo 3** modifica il comma 2 dell'articolo 4 del D.lgs. n. 216 del 2023, eliminando il riferimento alle società collegate.

L'**articolo 4** interviene sull'articolo 167 del TUIR, in materia di società estere controllate, modificando e integrando i commi 4-*bis*, 4-*ter*, 5 e 9 del suddetto articolo.

L'**articolo 5** del decreto legge in questione incide sull'articolo 61, comma 3, del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209, nella misura in cui viene eliminato il periodo transitorio, come precedentemente definito dalla norma, e viene concesso più tempo ai contribuenti per la predisposizione della documentazione dei disallineamenti da ibridi, fissando come scadenza il termine fissato per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso alla data di approvazione del decreto del Ministro dell'economia, ovvero il periodo d'imposta 2024.

Rispetto al quadro normativo nazionale, la misura di proroga e sanatoria prevista all'**articolo 6** del provvedimento in parola comporta una deroga all'articolo 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296.

Quanto stabilito dall'**articolo 7** del provvedimento di cui trattasi incide segnatamente sul decreto-legge n. 57 del 29 maggio 2023, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 95 del 26 luglio 2023, del quale viene modificato l'articolo 3-*quinqüies*.

Il successivo **articolo 8** del presente decreto interviene:

- con la **lettera a**), nell'articolo 101, comma 10, del decreto legislativo n. 117 del 2017, al fine di rimuovere la clausola di *standstill* ivi prevista con riferimento agli articoli richiamati nella *comfort letter* dei Servizi della Commissione europea del 7 marzo 2025 (*i.e.* 79, comma 2-*bis*, 80 c 86 del CTS);

- con la **lettera b**), nell'articolo 104, comma 2, del medesimo decreto legislativo, al fine di prevedere l'applicazione delle disposizioni contenute nel titolo X a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025.

Le disposizioni inserite nell'**articolo 9** del provvedimento incidono, poi, sull'articolo 1, commi 58 e 59, della legge 30 dicembre 2024, n. 207 e sull'articolo 17, sesto comma, lettera *a-quinqüies*), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

L'articolo 17-*ter* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, rubricato "*Operazioni effettuate nei confronti di pubbliche amministrazioni e altri enti e società*" disciplina

l'applicazione del meccanismo dello *split payment* nei confronti di pubbliche amministrazioni e altri enti e società.

In base a tale meccanismo, in deroga all'ordinario meccanismo di applicazione dell'IVA, l'obbligo di versare l'imposta gravante sugli acquisti di beni e servizi ricade direttamente sugli acquirenti degli stessi, nel caso siano una pubblica amministrazione o uno degli altri soggetti individuati dall'articolo 17-ter, comma 1-bis, del d. P. R. n. 633 del 1972 (in sintesi, tutte le pubbliche amministrazioni, le società controllate da pubbliche amministrazioni centrali e locali e le società quotate incluse nell'indice FTSE MIB).

La suddetta misura è stata ritenuta particolarmente efficace quale immediato strumento di contrasto all'evasione fiscale derivante dal mancato versamento dell'IVA. Il meccanismo in parola ha, infatti, la finalità di garantire, con riguardo alle operazioni nei confronti di pubbliche amministrazioni o di soggetti da esse partecipate, che a fronte della spesa pubblica per acquisti di beni e servizi, la relativa IVA affluisca effettivamente nelle casse dello Stato.

Per effetto della modifica normativa prevista nell'**articolo 10** in esame, in linea con la Decisione di Esecuzione (UE) 2023/1552, le operazioni effettuate nei confronti delle società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana identificate agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, per le quali è emessa fattura, a partire dal 1° luglio 2025 non saranno più soggette al meccanismo dello *split payment* (**comma 1** della disposizione in esame che prevede la soppressione della lettera d), dell'articolo 17-ter, comma 1-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633).

Per quanto attiene l'efficacia temporale della disposizione in esame, il successivo **comma 2** prevede che la disposizione di cui al comma 1 ha effetto a decorrere dal 1° luglio 2025 e si applica alle operazioni per le quali è emessa fattura a partire dalla medesima data.

Non sono previsti ulteriori impatti sul quadro normativo vigente.

L'**articolo 11** del provvedimento in parola interviene a modificare il decreto legislativo 28 marzo 2025, n. 43 (recante revisione delle disposizioni in materia di accise), al solo fine di anticipare di qualche mese l'entrata in vigore delle disposizioni inerenti ai vini dealcolati, allo scopo di consentire alle imprese del settore di avviare l'attività di produzione degli stessi.

L'**articolo 12** non modifica alcuna disposizione esistente, ma stabilisce che sono considerate tempestive le dichiarazioni ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP che sono state trasmesse entro l'8 novembre 2024. Tale disposizione incide, quindi, indirettamente sulle previsioni di cui all'articolo 2 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322.

Con riguardo all'**articolo 13** del presente decreto, si evidenzia che lo stesso incide sulle disposizioni vigenti che disciplinano i termini dei versamenti risultanti dalle dichiarazioni, nella misura in cui

prevede per il 2025 una deroga alle stesse, stabilendo, per detti versamenti, un arco temporale più ampio rispetto a quello ordinario.

L'**articolo 14** interviene, infine, sull'articolo 18, comma 9, del decreto legislativo 3 luglio 2017, n.112. In particolare:

- con la **lettera a)**, mantiene la condizione del rilascio dell'autorizzazione da parte della Commissione europea per l'efficacia delle disposizioni di cui ai commi 3, 4 e 5 dell'articolo 18 del decreto legislativo n. 112 del 2017;
- con la **lettera b)**, prevede che la disciplina di cui al menzionato articolo 18, a eccezione delle disposizioni di cui ai commi 3, 4 e 5, del medesimo articolo, trova applicazione a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025.

**4) *Analisi della compatibilità dell'intervento con i principi costituzionali.***

Non si rilevano profili di incompatibilità con i principi costituzionali, essendo gli interventi coerenti con i principi costituzionali ed in particolare con quelli di capacità contributiva (art. 53 Cost.) e ragionevolezza (art. 3 Cost.).

**5) *Analisi della compatibilità dell'intervento con le competenze e le funzioni delle regioni ordinarie e a statuto speciale nonché degli enti locali.***

Non si rilevano profili di incompatibilità con le competenze e le funzioni delle regioni a statuto ordinario e a statuto speciale.

**6) *Verifica della compatibilità con i principi di sussidiarietà, differenziazione e adeguatezza sanciti dall'articolo 118, primo comma, della Costituzione.***

Non si rilevano profili di incompatibilità con i principi di sussidiarietà, differenziazione e adeguatezza sanciti dall'articolo 118, primo comma, della Costituzione, in quanto non vengono previsti né risultano esserci nuovi o più onerosi adempimenti a carico degli enti locali.

**7) *Verifica dell'assenza di rilegificazioni e della piena utilizzazione delle possibilità di delegificazione e degli strumenti di semplificazione normativa.***

Non si ravvisano effetti di rilegificazione, né si rende necessario valutare il possibile ricorso alla delegificazione e agli strumenti di semplificazione normativa.

**8) *Verifica dell'esistenza di progetti di legge vertenti su materia analoga all'esame del Parlamento e relativo stato dell'iter.***

Non risultano attualmente all'esame del Parlamento progetti di legge vertenti su materie analoghe a quelle contenute nel provvedimento in oggetto.

**9) *Indicazione delle linee prevalenti della giurisprudenza ovvero della pendenza di giudizi di costituzionalità sul medesimo o analogo oggetto.***

In relazione agli **articoli 1, 2, 3 e 4** non si rilevano giudizi pendenti sulla disciplina specifica oggetto dell'intervento. Tuttavia, la giurisprudenza ha più volte sottolineato la necessità di coerenza e tracciabilità per l'ammissione di spese in deduzione.

Anche con riferimento agli **articoli 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 13 e 14**, non risultano linee prevalenti della giurisprudenza che possano configurarsi in contrasto con l'adozione delle predette norme, né risultano giudizi di costituzionalità pendenti sul medesimo o analogo oggetto delle previsioni normative in discorso.

## **PARTE II. CONTESTO NORMATIVO DELL'UNIONE EUROPEA E INTERNAZIONALE**

**10) *Analisi della compatibilità dell'intervento con l'ordinamento dell'Unione europea.***

Le misure introdotte sono compatibili con l'ordinamento dell'Unione europea.

Si evidenzia che le attuali disposizioni in materia di imprese estere controllate sono frutto del recepimento della Direttiva (UE) 2016/1164 (ATAD) come modificata dalla Direttiva (UE) 2017/952. Pertanto, la disposizione di cui all'articolo 4 è stata analizzata ai fini della compatibilità con l'ordinamento comunitario e si presenta in linea con quanto stabilito dalle citate Direttive.

In particolare, l'intervento normativo attuato con l'**articolo 7** vi si conforma nel rispetto delle disposizioni in esso contenute, quali l'articolo 16 della direttiva 2003/96/CE del Consiglio, del 27 ottobre 2003 e l'articolo 44, paragrafo 5, del regolamento (UE) n. 651/2014/UE della Commissione del 17 giugno 2014 (GBER).

**11) *Verifica dell'esistenza di procedure di infrazione da parte della Commissione europea sul medesimo o analogo oggetto.***

Non si è a conoscenza di procedure di infrazione da parte della Commissione Europea sul medesimo o analogo oggetto.

**12) *Analisi della compatibilità dell'intervento con gli obblighi internazionali.***

Le norme non presentano profili di incompatibilità con gli obblighi internazionali.

Con particolare riferimento alla disposizione di cui all'**articolo 7**, si evidenzia che la stessa appare aderente al dettato della direttiva 2003/96/CE e del regolamento (UE) n. 651/2014/UE.

In merito alla norma di cui all'**articolo 10**, inoltre, si evidenzia che la medesima appare in linea con le disposizioni di cui alla Decisione di Esecuzione (UE) 2023/1552 del Consiglio, la quale ha prorogato fino al 30 giugno 2026, l'autorizzazione concessa all'Italia con la Decisione di Esecuzione (UE) 2017/784, per l'applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti, prevedendo, altresì, che a decorrere dal 1° luglio 2025, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate a favore delle società quotate in borsa incluse nell'indice FTSE MIB saranno escluse dall'ambito di applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti.

Pertanto, la modifica normativa in esame risulta necessaria al fine di rendere conforme la normativa nazionale alla disciplina europea che prevede l'esclusione di tali società dall'ambito soggettivo di applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti.

**13) *Indicazione delle linee prevalenti della giurisprudenza ovvero della pendenza di giudizi innanzi alla Corte di giustizia dell'Unione europea sul medesimo o analogo oggetto.***

Non risultano indicazioni sulle linee prevalenti della giurisprudenza, ovvero sui giudizi innanzi alla Corte di Giustizia delle Comunità europee sul medesimo o analogo oggetto.

**14) *Indicazione delle linee prevalenti della giurisprudenza ovvero della pendenza di giudizi innanzi alla Corte europea dei diritti dell'uomo sul medesimo o analogo oggetto.***

Non si è a conoscenza di decisioni giurisprudenziali, né di giudizi pendenti dinanzi alla Corte europea dei diritti dell'uomo in relazione all'intervento in argomento.

**15) *Eventuali indicazioni sulle linee prevalenti della regolamentazione sul medesimo oggetto da parte di altri Stati membri dell'Unione europea.***

In relazione all'**articolo 1**, sulla materia non risultano linee prevalenti di regolamentazione da parte di altri Stati membri dell'Unione europea. Si fa, comunque, presente che in diversi Stati UE la deducibilità delle spese aziendali e professionali è subordinata alla tracciabilità del pagamento. L'intervento si muove in linea con tali *best practices*.

Con riguardo all'**articolo 4**, si fa presente che, trattandosi di materia oggetto di armonizzazione attraverso Direttive dell'Unione europea, le modifiche sono state apportate in maniera ad esse conforme, pur avendo gli Stati un certo grado di libertà in merito alle opzioni da esercitare e ai metodi di calcolo della tassazione effettiva.

Infine, in ordine agli **articoli 2, 3, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13 e 14**, non risultano linee prevalenti della regolamentazione sul medesimo oggetto da parte di altri Stati membri dell'Unione europea.

**PARTE III. ELEMENTI DI QUALITÀ SISTEMATICA E REDAZIONALE DEL TESTO**

*1) Individuazione delle nuove definizioni normative introdotte dal testo, della loro necessità, della coerenza con quelle già in uso.*

Non sono state introdotte definizioni normative che non appartengano già al linguaggio tecnico-giuridico di settore.

*2) Verifica della correttezza dei riferimenti normativi contenuti nel progetto, con particolare riguardo alle successive modificazioni e integrazioni subite dai medesimi.*

I riferimenti normativi sono correttamente riportati, tenendo conto delle modificazioni e integrazioni subite nel tempo dai medesimi.

*3) Ricorso alla tecnica della novella legislativa per introdurre modificazioni e integrazioni a disposizioni vigenti.*

Per quanto riguarda l'**articolo 1**, si è fatto ricorso alla tecnica della novella. Le disposizioni introdotte apportano modifiche agli articoli 17, 51, 54, 54-ter, 54-septies, 67, 95, 109, 177-bis e del TUIR.

Con le disposizioni contenute nell'**articolo 2**, la tecnica della novella legislativa è stata utilizzata per modificare gli articoli 84, comma 3-ter, 172, comma 7, 176 e 177-ter.

L'**articolo 3** del decreto in commento ha modificato, mediante la novella legislativa, l'articolo 4, comma 2, del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216.

Con le misure previste al successivo **articolo 4**, è stato novellato, in più punti, l'articolo 167 del TUIR.

La disposizione di cui all'**articolo 5** ricorre alla tecnica della novella, modificando espressamente l'articolo 61, comma 3, del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209.

In merito all'**articolo 7**, è stata utilizzata la tecnica della novella legislativa, modificando l'articolo 3-quinquies, del decreto-legge 29 maggio 2023, n. 57, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 luglio 2023, n. 95. In particolare, è stato sostituito il secondo periodo del comma 2-bis, del suddetto articolo 3-quinquies e inserito, a seguire, il comma 2-bis.1. È stato, altresì, integrato il successivo comma 2-ter.

L'**articolo 8** interviene a modificare con novella gli articoli 101, comma 10, e 104, comma 2, del decreto legislativo n. 117 del 2017.

Anche con riferimento all'**articolo 9** del provvedimento in esame, si ricorre alla tecnica della novella legislativa, modificando l'articolo 17, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, nonché l'articolo 1, commi 58 e 59, della legge 30 dicembre 2024, n. 207.

Analogamente, in relazione all'**articolo 10** del provvedimento in esame, si è fatto ricorso alla tecnica della novella legislativa, intervenendo sull' articolo 17-ter, comma 1-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Con riferimento all'**articolo 11** è stata utilizzata la tecnica della novella legislativa per modificare l'articolo 8 del decreto legislativo 28 marzo 2025, n. 43 al fine di integrarlo mediante la sostituzione di alcune parole al comma 1 e l'inserimento del comma 4-bis.

L'**articolo 14** apporta, ricorrendo alla tecnica della novella, modifiche e integrazioni all'articolo 18, comma 9, del decreto legislativo n. 112 del 2017.

Al contrario, per le disposizioni di cui agli **articoli 6, 12 e 13**, non si è fatto ricorso alla tecnica della novella legislativa.

**4) Individuazione di effetti abrogativi impliciti di disposizioni dell'atto normativo e loro traduzione in norme abrogative espresse nel testo normativo.**

Non si ravvisano effetti abrogativi impliciti nel presente provvedimento.

Si segnalano le seguenti abrogazioni esplicite:

- l'articolo 1, comma 2 che abroga l'articolo 1, comma 81, lettera b), della legge 30 dicembre 2024, n. 207;
- l'articolo 10, comma 1 ha soppresso la lettera d) è soppressa dell'articolo 17-ter, comma 1-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

**5) Individuazione di disposizioni dell'atto normativo aventi effetto retroattivo o di reviviscenza di norme precedentemente abrogate o di interpretazione autentica o derogatorie rispetto alla normativa vigente.**

1° gruppo di norme – Lavoratori dipendenti – Spese sostenute nelle trasferte o missioni - **Art. 1, comma 1, lettera b)**

Si rileva che l'**articolo 1, comma 3**, del decreto-legge in esame prevede la retroattività della disposizione di cui all'art. 1, comma 1, lettera b), in quanto prevede che le norme di favore, che limitano l'obbligo della tracciabilità alle spese sostenute in Italia, si applicano a partire dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto, ossia dal 1° gennaio 2025.

2° gruppo di norme – Lavoratori autonomi – Spese rimborsate analiticamente ai dipendenti e spese addebitate o rimborsate analiticamente ad altri lavoratori autonomi - **Art. 1, comma 1, lettere c), n. 1), d) ed e), n. 2)**, limitatamente alla parte che regola la deducibilità delle spese rimborsate analiticamente ai dipendenti per le trasferte ovvero ad altri lavoratori autonomi per l'esecuzione di incarichi

All'**articolo 1, comma 5**, del presente decreto, si dispone che le modifiche apportate al regime fiscale di cui all'art. 1, comma 1, lettere *c)*, n. 1), *d)* ed *e)*, n. 2), riguardante le spese addebitate ad altri lavoratori autonomi e quelle rimborsate a dipendenti e ad altri lavoratori autonomi, sostenute in Italia dal lavoratore autonomo per vitto, alloggio, viaggio e trasporto non di linea, si applicano alle spese sostenute a partire dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto, ossia dal 1° gennaio 2025.

3° gruppo di norme - Lavoratori autonomi - Altre spese sostenute - Art. 1, comma 1, lettera e), n. 1), e lettera e), n. 2), limitatamente alla parte residua che regola la deducibilità delle spese diverse da quelle rimborsate analiticamente ai dipendenti per le trasferte ovvero ad altri lavoratori autonomi per l'esecuzione di incarichi

Per quanto riguarda l'**articolo 1, comma 1, lettera e), n. 1), e lettera e), n. 2)**, che ampliano il campo di applicazione dell'obbligo di tracciabilità, si fa presente che non è prevista alcuna disposizione retroattiva o di reviviscenza o di interpretazione autentica o derogatoria rispetto alla normativa vigente.

4° gruppo di norme - Lavoratori autonomi - Tassazione delle plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni professionali - Art. 1, comma 1, lettere a), c), numero 2), f) e i)

Il **comma 6 dell'art. 1** prevede la retroattività al 2024 delle disposizioni di cui all'art. 1, comma 1, lettere *a)*, *c)*, numero 2), *f)* e *i)*, che inquadrano le plusvalenze e minusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni professionali, in società semplici, in società tra professionisti fra i redditi diversi soggetti a imposta sostitutiva del 26% al pari delle partecipazioni societarie. Ciò allo scopo di evitare di assoggettare tali plusvalenze al regime della tassazione separata solo per l'anno 2024.

Gli interventi normativi iscritti nell'**articolo 1, commi 1, lett. g) e h), 7, 8 e 9, nonché negli articoli 2, 3, 4, 5, 7, 8, 9, 10, 11, 13 e 14**, non presentano, invece, disposizioni aventi effetto retroattivo o di reviviscenza di norme precedentemente abrogate o di interpretazione autentica o derogatorie rispetto alla normativa vigente tali disposizioni.

La norma inserita nell'**articolo 6**, avente natura temporaneamente derogatoria, contiene, altresì, disposizioni con effetto retroattivo, poiché i Prospetti adottati entro il nuovo termine del 15 settembre 2025 producono effetti sin dal 1° gennaio 2025. La norma non determina effetti di reviviscenza né contempla interventi di interpretazione autentica.

L'**articolo 12** introduce una deroga alla normativa vigente, limitatamente all'anno 2024.

**6) *Verifica della presenza di deleghe aperte sul medesimo oggetto, anche a carattere integrativo o correttivo.***

Per quanto riguarda gli articoli in commento, si evidenzia, in generale, che resta aperta la delega al Governo per la riforma fiscale relativa all'adozione, entro ventiquattro mesi dalla data di entrata in vigore della legge 9 agosto 2023, n. 111, di decreti legislativi recanti la revisione del sistema tributario, in particolare sulla base del criterio direttivo di cui all'articolo 2, comma 1, lettera b), della citata legge n. 111/2023, che prevede di prevenire, contrastare e ridurre l'evasione e l'elusione fiscale. Al riguardo, si segnala che è stato presentato un disegno di legge volto ad apportare modifiche alla legge delega per la riforma fiscale del 2023: si tratta dell'AC 2384 concernente "Modifiche alla legge 9 agosto 2023, n. 111, recante delega al Governo per la riforma fiscale", attualmente all'esame delle competenti Commissioni parlamentari, il quale, tra le altre cose, prevede alcune modificazioni volte a prorogare al 31 dicembre 2025 il termine entro cui possono essere adottati i decreti legislativi attuativi della delega conferita al Governo dalla legge 9 agosto 2023, n. 111, per la riforma dell'ordinamento tributario.

**7) *Indicazione degli eventuali atti successivi attuativi e dei motivi per i quali non è possibile esaurire la disciplina con la normativa proposta e si rende necessario il rinvio a successivi provvedimenti attuativi; verifica della congruità dei termini previsti per la loro adozione.***

Le disposizioni sono immediatamente efficaci e non richiedono interventi attuativi.

**8) *Verifica della piena utilizzazione e dell'aggiornamento di dati e di riferimenti statistici attinenti alla materia oggetto del provvedimento, ovvero indicazione della necessità di commissionare all'Istituto nazionale di statistica apposite elaborazioni statistiche con correlata indicazione nella relazione tecnica della sostenibilità dei relativi costi.***

Per quanto riguarda gli **articoli 1, 2, 3, 4, 5, 7, 8, 9, 10, 12, 13 e 14**, non è apparso necessario operare specifiche elaborazioni statistiche al fine di una valutazione dell'impatto economico-finanziario, essendo stati utilizzati i dati e le informazioni rivenienti dalle banche dati nella disponibilità dell'amministrazione finanziaria.

Con particolare riferimento alla predisposizione dell'intervento normativo presente nell'**articolo 6**, sono stati considerati i dati relativi ai Prospetti pubblicati sul sito del Dipartimento delle Finanze.

Per quanto concerne l'**articolo 11** non ci si è basati su dati o riferimenti statistici, poiché l'attività di dealcolazione del vino non era precedentemente contemplata nella disciplina nazionale dell'accisa.

## ANALISI DELL'IMPATTO DELLA REGOLAMENTAZIONE

**Provvedimento:** Decreto-legge, recante “*Disposizioni urgenti in materia fiscale*”

**Amministrazione competente:** Ministero dell'economia e delle finanze

**Referente dell'amministrazione competente:** Ufficio legislativo-finanze

## SINTESI DELL'AIR E PRINCIPALI CONCLUSIONI

L'intervento normativo nasce dalla straordinaria necessità e urgenza di prevedere misure per esigenze fiscali indifferibili, in considerazione dell'incidenza delle stesse sull'esercizio in corso e sull'esercizio 2024.

La presente relazione è stata redatta con riferimento alle seguenti disposizioni: **articolo 1** (*Modifiche alla disciplina del trattamento fiscale di particolari spese per i lavoratori dipendenti e autonomi e della tassazione dei redditi di lavoro autonomo e dei redditi diversi*); **articolo 2** (*Modifiche al regime di riporto delle perdite*); **articolo 3** (*Modifiche alle disposizioni riguardanti la maggiorazione del costo ammesso in deduzione in presenza di nuove assunzioni*); **articolo 4** (*Modifiche alle disposizioni riguardanti le società estere controllate*); **articolo 5** (*Modifiche alle disposizioni riguardanti la documentazione relativa alla disciplina di contrasto ai disallineamenti da ibridi*); **articolo 6** (*Proroga e sanatoria delle delibere approvative del Prospetto IMU*); **articolo 7** (*Disposizioni in materia di agevolazioni applicate al biodiesel*); **articolo 8** (*Decorrenza delle disposizioni fiscali del Terzo settore*); **articolo 9** (*Modifiche in materia di inversione contabile nei settori del trasporto e movimentazione merci e dei servizi di logistica*); **articolo 10** (*Disposizioni in materia di split payment*); **articolo 11** (*Modifiche decreto legislativo 28 marzo 2025, n. 43, recante revisione delle disposizioni in materia di accise*); **articolo 12** (*Disposizioni in materia di termini di presentazione delle dichiarazioni 2024*); **articolo 13** (*Differimento per l'anno 2025 dei termini di effettuazione dei versamenti risultanti dalle dichiarazioni fiscali*); **articolo 14** (*Decorrenza delle disposizioni in materia di imprese sociali*).

**1. CONTESTO E PROBLEMI DA AFFRONTARE**

*1° gruppo di norme – Lavoratori dipendenti – Spese sostenute nelle trasferte o missioni - Art. 1, comma 1, lettera b)*

Per quanto riguarda l'art. 1, comma 1, lettera b), del decreto-legge, si interviene sul trattamento fiscale dei rimborsi delle spese per vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea, sostenute dal lavoratore dipendente in occasione delle trasferte o missioni.

A legislazione vigente, la disciplina in esame, contenuta nel quinto periodo dell'art. 51, comma 5, del TUIR, come introdotto dall'art. 1, comma 81, lettera a), della legge 30 dicembre 2024, n. 207 (legge di bilancio 2025), stabilisce che tali rimborsi non concorrono alla formazione del reddito di lavoro dipendente solo se eseguiti tramite versamento bancario o postale ovvero mediante altri sistemi di pagamento tracciabili.

Tale disposizione, dalla data di entrata in vigore (1° gennaio 2025), ha sollevato numerose criticità da un punto di vista operativo. In particolare, dagli operatori del settore sono state segnalate situazioni in cui l'utilizzo dei mezzi di pagamento tracciabili, da parte del dipendente, non risultava possibile, come, ad esempio, nel caso delle trasferte in Paesi in cui l'utilizzo degli strumenti di pagamento alternativi al contante non è diffuso come in Italia.

In tale contesto, in base alla richiamata normativa, il dipendente costretto ad effettuare in contanti tali pagamenti sarebbe assoggettato a tassazione per i rimborsi spese ricevuti dal datore di lavoro.

È emersa, pertanto, l'esigenza di introdurre una disposizione che limitasse l'ambito di applicazione del requisito della tracciabilità dei pagamenti alle sole spese sostenute dal dipendente nel territorio dello Stato.

Ciò, peraltro, risulta del tutto coerente con lo spirito originario della disposizione di cui all'art. 1, comma 81, lettera a), della legge 30 dicembre 2024, n. 207, che era quello di contrastare il fenomeno dell'evasione fiscale nel nostro Paese.

Di riflesso, al fine di risolvere la problematica senza creare ingiustificate discriminazioni, con la disposizione di cui all'art. 1, comma 3, del presente decreto-legge si è stabilito che la nuova disposizione trovi applicazione per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2025.

*2° gruppo di norme – Lavoratori autonomi – Spese rimborsate analiticamente ai dipendenti e spese addebitate o rimborsate analiticamente ad altri lavoratori autonomi - Art. 1, comma 1, lettere c), n. 1), d) ed e), n. 2), limitatamente alla parte che regola la deducibilità delle spese rimborsate analiticamente ai dipendenti per le trasferte ovvero ad altri lavoratori autonomi per l'esecuzione di incarichi*

Con l'**art. 1, comma 1, lettere c), n. 1), e d)** del decreto si interviene sul trattamento fiscale delle spese relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea, quando sono sostenute nel territorio dello Stato dal lavoratore autonomo e riaddebitate analiticamente al committente per l'esecuzione di un incarico.

Si rende necessario procedere a tale modifica in un contesto in cui su tale materia si sono susseguiti due interventi normativi non coordinati tra di loro.

Dapprima, l'art. 5 del d.lgs. n. 192/2024, entrato in vigore il 31 dicembre 2024, nel ridisciplinare i criteri per la determinazione del reddito di lavoro autonomo, ha suddiviso il previgente art. 54 del TUIR negli articoli da 54 a 54-octies, prevedendo:

- all'art. 54, comma 2, lettera b), l'esclusione dalla base imponibile dei rimborsi delle spese sostenute dall'esercente arte o professione per l'esecuzione di un incarico e addebitate analiticamente in capo al committente;
- all'art. 54-ter, comma 1, la conseguente indeducibilità delle medesime spese;
- all'art. 54-ter, comma 2, la deducibilità delle spese in questione qualora non rimborsate dal committente per l'insolvenza di quest'ultimo;
- all'art. 54-ter, comma 5, la deducibilità delle spese in questione di piccolo ammontare non rimborsate dal committente.

Contestualmente, sulla materia è intervenuto l'art. 1, comma 81, lettera b), della legge 30 dicembre 2024, n. 207 (legge di bilancio 2025), entrata in vigore il 1° gennaio 2025, per stabilire che la sostanziale irrilevanza fiscale delle spese relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea, addebitate analiticamente al committente, deve essere subordinata al loro sostenimento tramite mezzi di pagamento tracciabili.

Al riguardo, si è rilevato che quest'ultima norma ha introdotto il requisito della tracciabilità dei pagamenti senza tener conto del nuovo regime fiscale introdotto per le spese in questione dall'art. 5 del d.lgs. n. 192/2024, entrato in vigore il 31 dicembre 2024, bensì considerando ancora il testo previgente dell'art. 54 del TUIR; sul piano tecnico il predetto articolo 54 è stato modificato prevedendo l'aggiunta di un nuovo comma 6-ter dopo il comma 6 bis, il quale, tuttavia, alla data di entrata in vigore della legge di bilancio 2025 non era più vigente.

Nel merito, con l'appena citato comma 6-ter si è inteso disincentivare il pagamento con mezzi non tracciabili delle spese in questione prevedendo un regime di indeducibilità dal reddito; tale disposizione appare con tutta evidenza incoerente rispetto al nuovo regime di irrilevanza fiscale delle predette spese introdotto con l'art. 5 del d.lgs. n. 192/2024, sopra illustrato, in base al quale tali spese sono, in linea generale, indeducibili dal reddito.

Pertanto, con effetto dal 1° gennaio 2025, si rende necessario modificare gli articoli 54 e 54-ter del TUIR, come modificati dal d.lgs. n. 192/2024, al fine di introdurre la condizione che lega l'irrilevanza fiscale delle suddette spese all'effettuazione di pagamenti con mezzi tracciabili.

Parallelamente agli interventi di cui sopra, e in coerenza con gli stessi, con l'art. 1, comma 1, lettera e), n. 2), si prevede la medesima condizione di tracciabilità anche in relazione alle spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea rimborsate analiticamente ai dipendenti ovvero ad altri lavoratori autonomi per l'esecuzione di incarichi.

Appare utile segnalare che, come per le norme del primo gruppo, le disposizioni in materia di tracciabilità qui citate si applicano solo alle spese sostenute in Italia.

Conseguentemente a tali modifiche, appare necessario abrogare, con il comma 2 dell'articolo 1 in esame, il suddetto comma 6-ter dell'art. 54 del TUIR, aggiunto con l'art. 1, comma 81, lettera b), della legge di bilancio 2025.

*3° gruppo di norme – Lavoratori autonomi – Altre spese sostenute - Art. 1, comma 1, lettera e), n. 1), e lettera e), n. 2), limitatamente alla parte residua che regola la deducibilità delle spese diverse da quelle rimborsate analiticamente ai dipendenti per le trasferte ovvero ad altri lavoratori autonomi per l'esecuzione di incarichi*

Per quanto riguarda le disposizioni dell'art. 1, comma 1, lettera e), n. 1), e lettera e), n. 2), l'intervento risponde alla necessità di contrastare il problema dell'evasione fiscale relativamente alle spese di rappresentanza e a quelle di vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea sostenute dai lavoratori autonomi nell'esercizio dell'arte o professione.

Da un lato, infatti, i soggetti che erogano tali servizi, sono indotti, in presenza di pagamenti non tracciabili, a non dichiarare l'intero ammontare dei ricavi. Dall'altro lato, i soggetti che si avvalgono di tali servizi, in assenza del requisito della tracciabilità dei pagamenti, sono indotti a dedurre costi non effettivamente sostenuti.

L'intervento normativo è volto a contrastare tali comportamenti introducendo un conflitto di interessi tra i soggetti che erogano i servizi, che avrebbero interesse a percepire i pagamenti in contanti, e i soggetti che ricevono i servizi che, per poter dedurre i costi sostenuti, hanno invece interesse ad effettuare i pagamenti con sistemi tracciabili.

*4° gruppo di norme – Lavoratori autonomi – Tassazione delle plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni professionali - Art. 1, comma 1, lettere a), c), numero 2), f) e i)*

Per quanto riguarda le disposizioni di cui all'art. 1, comma 1, lettere a), c), numero 2), f) e i), è emersa un'incoerenza nell'ordinamento fiscale nella misura in cui le plusvalenze e minusvalenze derivanti da cessioni a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni professionali, in società semplici e in società tra professionisti, sono trattate come redditi di lavoro autonomo, ancorché assoggettate a tassazione separata, e quindi con un peso fiscale maggiore rispetto alle plusvalenze da cessioni delle altre tipologie di partecipazioni, che, essendo inquadrare fra i redditi diversi, ai sensi dell'art. 5 del d.lgs. n. 461/1997 sono assoggettate a imposta sostitutiva del 26 per cento.

*5° gruppo di norme – imprese – Tracciabilità spese sostenute per vitto, alloggio, viaggio e trasporto sostenute dalle imprese, per le trasferte dei dipendenti, ovvero dei rimborsi corrisposti a lavoratori autonomi ai quali è stata commissionata una prestazione di servizi - Art. 1, comma 1, lettere g) e h), e commi 7), 8) e 9)*

Per quanto riguarda le disposizioni di cui all'art. 1, comma 1, lettere g) e h) e commi 7), 8) e 9) intervengono sulle disposizioni introdotte con la legge di bilancio 2025, chiarendo così il regime fiscale applicabile a tali spese e rimborsi, secondo condizioni uniformi e coerenti, garantendo una formulazione dei testi più sistematica.

In relazione alla tracciabilità delle spese in esame qualora sostenute al di fuori del territorio nazionale sono emerse, infatti, criticità in relazione a quei Pacsi in cui non è garantita la possibilità di accedere ai sistemi di pagamento elettronici. In considerazione delle finalità della disposizione, dunque, imporre la tracciabilità delle spese sostenute all'estero non avrebbe inciso sugli effetti attesi, in termini di compliance fiscale.

In particolare, il **comma 1, lettera g)** con riguardo alle modalità di deduzione delle suddette spese, sostenute in relazione alle trasferte dei dipendenti, disciplinate nel comma 3-bis dell'articolo 95 del TUIR, restringe l'ambito di applicazione della disposizione alle spese sostenute nel territorio dello Stato.

Con la formulazione introdotta con la legge di bilancio 2025, inoltre, si è intervenuto esclusivamente nell'ambito dell'articolo 95 del TUIR che disciplina la deduzione delle retribuzioni dei dipendenti generando un non perfetto allineamento tra la rubrica dell'articolo e le norme inserite nel citato comma 3-bis.

Con le disposizioni di cui al medesimo comma 1, lettera g), è stato eliminato dal relativo comma 3-bis il riferimento alla tracciabilità delle spese sostenute per le prestazioni di servizi commissionate ai lavoratori autonomi. Tale disciplina con il **comma 1, lettera h)** è stata, infatti, ricollocata nell'articolo 109, comma 5-ter, del TUIR.

Da ultimo, al fine di favorire la compliance fiscale, in relazione ai comparti cui si riferiscono le spese più volte citate, con il medesimo comma 1, lettera h) è stato introdotto un nuovo comma 5-bis nell'articolo 109 del TUIR per estendere la condizione di tracciabilità delle spese in esame sostenute dalle imprese nei casi diversi da quelli disciplinati negli articoli 95, comma 3-bis e 109, comma 5-ter, del TUIR (anche quando le spese in esame siano l'oggetto di un rimborso analitico).

Le medesime criticità di contesto sono emerse in riferimento al tributo regionale IRAP, con la conseguenza che l'applicazione delle regole di tracciabilità, con le modifiche sopra descritte, sono estese anche all'imposta regionale sulle attività produttive di cui al d.lgs. n. 446 del 1997.

L'articolo 15 del d.lgs. n. 192 del 2024, intervenendo sulla disciplina del riporto delle perdite fiscali, ha stabilito che, ai fini della determinazione del limite del patrimonio netto economico, avrebbero dovuto essere elisi i conferimenti e i versamenti degli ultimi 24 mesi, non sulla base del relativo valore nominale, ma adattandolo in base al rapporto tra il valore contabile dell'azienda e il suo valore economico. Tale modalità di determinazione avrebbe, tuttavia, determinato l'azzeramento del suddetto limite in tutte le ipotesi in cui il patrimonio netto contabile si fosse attestato su valori negativi.

L'**articolo 2** interviene, dunque, sugli articoli 84 e 172 del TUIR, specificando che nel calcolo del valore economico del patrimonio netto, il quale va assunto al netto dei conferimenti e dei versamenti, quest'ultimi rilevano quale misura doppia invece di considerarli proporzionalmente all'incremento del valore del patrimonio netto rispetto al patrimonio contabile. Tale misurazione tiene conto del tasso di rischio medio di un investimento nelle imprese italiane in un orizzonte temporale congruo rispetto a quello ordinariamente utilizzato per le stime del valore economico del patrimonio netto dell'azienda stessa.

Il medesimo articolo 15 dell'articolo 192 del TUIR ha introdotto mediante il nuovo articolo 177-ter del medesimo testo unico la disciplina di libera compensazione delle perdite fiscali infragruppo. Nel nuovo contesto si sarebbe potuta determinare, con una frequenza maggiore rispetto alla disciplina previgente, la compensazione delle perdite fiscali in ipotesi non coerenti con la *ratio* della disciplina mediante la realizzazione di operazioni di conferimento, anche infragruppo (di aziende profittevoli in società beneficiarie che riportavano le perdite).

Si modifica l'articolo 176 del TUIR stabilendo che alla società conferitaria si applicano le disposizioni di cui all'articolo 173, comma 10 riducendo in tal modo il fenomeno sopra accennato, sempre dell'ambito della disciplina di contrasto al c.d. commercio di bare fiscali. Con tale modifica il conferimento d'azienda, a prescindere dalla circostanza che sia stato preceduto da un cambio del controllo sulla società conferitaria o se lo stesso cambio del controllo sia avvenuto contestualmente proprio con il conferimento d'azienda, determina in capo alla società beneficiaria l'applicazione dei limiti e le condizioni di cui all'articolo 172, commi 7, 7-bis del TUIR, con conseguente necessità di sottoporre l'impresa ai test di vitalità e di limitare il riporto delle perdite fiscali, in sintesi, al valore economico del patrimonio netto. In ragione di ciò, si modifica anche l'articolo 177-ter del TUIR, prevedendo l'estensione del regime di libera compensazione delle perdite infragruppo anche in presenza di conferimenti "infragruppo".

Con riferimento all'**articolo 3** si fa presente che il comma 2 dell'articolo 4 del d.lgs. n. 216 del 2023 prevede che l'incremento occupazionale va considerato al netto delle diminuzioni occupazionali verificatesi in società controllate o collegate ai sensi dell'articolo 2359 c.c. o facenti capo allo stesso soggetto. Si tratta di una previsione tesa a riconoscere il gruppo d'impresе come un unico soggetto economico e disconoscere così il beneficio qualora non sia raggiunto un effettivo incremento occupazionale a livello di gruppo generando, tuttavia, difficoltà operati in relazione alla ricognizione dei dati riferibili alle imprese collegate. In tale contesto, si inserisce il presente articolo 3 che, per ragioni di semplificazione, sopprime il riferimento alle società "collegate" all'interno del citato articolo 4, comma 2, del D.lgs. n. 216 del 2023.

Con l'**articolo 4**, si interviene al fine di chiarire e, nello stesso tempo, semplificare ulteriormente l'ambito applicativo di alcune disposizioni contenute nell'articolo 167 del TUIR come modificato

dall'articolo 3 del d.lgs. n. 209 del 2023, anche al fine di un miglior coordinamento con la disciplina della *Global minimum tax*.

In tale ottica, si è intervenuti sul comma 4-*bis* dell'articolo 167 del TUIR, al fine di semplificare gli adempimenti in capo ai contribuenti che applicano la *CFC rule* e nello stesso tempo sono soggetti alla disciplina della *Global minimum tax*, modificando il criterio in base al quale l'imposta minima nazionale equivalente, eventualmente assolta dalla società controllata estera, deve essere presa in considerazione ai fini del calcolo della tassazione effettiva nell'ambito della disciplina CFC.

È stata, altresì, ravvisata la necessità di chiarire la natura del meccanismo opzionale di determinazione della tassazione effettiva di cui al comma 4-*ter* dell'articolo 167 del TUIR, introdotto dall'articolo 3 del D.lgs. n. 209 del 2023, confermando che la finalità del versamento dell'importo ivi disciplinato assolve esclusivamente la funzione di ridurre la complessità dei conteggi in relazione al calcolo del livello di imposizione effettiva ai fini della disciplina CFC.

**L'articolo 5** incide sull'articolo 61 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209 in materia di documentazione da disallineamenti da ibridi ed è finalizzato ad ampliare l'ambito della cooperazione virtuosa tra amministrazione finanziaria e contribuenti in coerenza con quanto già attualmente previsto dal nostro ordinamento in relazione agli oneri documentali in materia di prezzi di trasferimento. In attuazione della riforma in materia di fiscalità internazionale, è stato emanato il decreto legislativo n. 209 del 27 dicembre 2023, il cui Titolo III contiene "*Disposizioni per favorire la compliance in materia di disallineamenti da ibridi*". In particolare, l'articolo 61 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209, rubricato "*Disposizioni in materia di documentazione dei disallineamenti da ibridi*", al fine di incentivare la cooperazione tra Amministrazione finanziaria e contribuenti e garantire la proporzionalità nell'applicazione delle disposizioni in materia di disallineamenti da ibridi, ha introdotto, il nuovo comma 6-*bis* all'articolo 1 del decreto legislativo n. 471/1997. Detta ultima disposizione introduce un "regime premiale" in base al quale il contribuente che predisponga la documentazione atta a consentire la verifica dell'applicazione delle norme destinate a neutralizzare i disallineamenti da ibridi, con le modalità e nei termini previsti, ne dia rituale comunicazione all'Amministrazione finanziaria e, all'atto del controllo, la esibisca agli organi incaricati della conduzione dell'attività ispettiva, non sarà passibile della ordinaria sanzione prevista dall'articolo 1 comma 2, del d.lgs. n. 471/1997, per il caso di infedele dichiarazione. A fronte di tali adempimenti, dunque, il contribuente può beneficiare della disapplicazione delle sanzioni (c.d. *penalty protection*) per il caso di infedele dichiarazione di cui all' art. 1, comma 2, del d. lgs. n. 471 del 1997, in misura pari al 70 per cento della maggiore imposta non versata (per le violazioni commesse a partire dal 1° settembre 2024, a seguito delle modifiche introdotte dal d. lgs. n. 87 del 2024).

L'articolo 61 citato, al comma 3 prevede, attualmente, la possibilità di estendere il trattamento premiale previsto dal comma 6-*bis* dell'articolo 1 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 anche ai periodi di imposta anteriori a quello di entrata in vigore del citato decreto legislativo, a condizione che la documentazione sia predisposta, con data certa, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto legislativo n. 209 del 2023 ovvero, se posteriore, entro il sesto mese successivo alla data di approvazione del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze di attuazione.

Per effetto della modifica disposta dall'articolo 5 del decreto in esame, si prevede, oltre alla soppressione di un periodo transitorio non più attuale, stante la pubblicazione del decreto del

Ministero dell'economia e delle finanze di attuazione della predetta disciplina a dicembre 2024, la concessione di un maggior tempo ai contribuenti per la predisposizione della documentazione, fissando come scadenza il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2024.

Per quanto concerne l'**articolo 6** si fa presente che a decorrere dall'anno 2025, è stato introdotto l'obbligo di redigere la delibera di approvazione delle aliquote dell'IMU tramite l'elaborazione del Prospetto di cui all'art. 1, comma 757, della legge n. 160 del 2019, utilizzando l'apposita applicazione informatica. La proposta normativa proroga il termine di approvazione del Prospetto delle aliquote dell'IMU dal 28 febbraio 2025 al 15 settembre 2025.

La proroga risponde all'esigenza di superare le difficoltà incontrate dai comuni, nel primo anno di applicazione del Prospetto, nell'elaborazione dello stesso, anche in considerazione del fatto che la mancata adozione della delibera secondo le modalità previste dai commi 756 e 757 dell'art. 1 della legge n. 160 del 2019 comporta l'applicazione delle aliquote di base alle varie fattispecie impositive dell'IMU. Le aliquote di base, peraltro, continuano ad applicarsi fino al momento di adozione del Prospetto secondo le modalità prescritte dalle norme appena citate.

Va sottolineato che la proposta di norma, oltre ad intervenire prorogando il termine entro il quale gli enti locali devono adottare la delibera di approvazione del Prospetto, fa salve anche le delibere che i comuni hanno adottato oltre il termine del 28 febbraio ma comunque entro la data di entrata in vigore della disposizione stessa.

In relazione all'**articolo 7**, si rileva che le modifiche apportate all'articolo 3-quinquies, del decreto-legge n. 57 del 29 maggio 2023, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 95 del 26 luglio 2023, mirano ad estendere le agevolazioni, già previste per il gasolio in materia di accisa dal testo unico approvato con il decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504 (TUA), anche al biodiesel qualora utilizzato tal quale. Obiettivo dell'intervento è ottenere una maggiore salvaguardia dell'ambiente attraverso la promozione dell'utilizzo di biocarburanti, come il biodiesel, ottenuti da specifiche materie prime. Le disposizioni mirano ad equiparare fiscalmente il biodiesel ed il gasolio al fine di ridurre considerevolmente il divario economico tra i due prodotti.

Gli **articoli 8 e 14** sono diretti a rendere efficaci le disposizioni fiscali previste in favore degli enti del Terzo settore e delle imprese sociali, rimuovendo la clausola di *standstill* recata, rispettivamente, dall'articolo 101, comma 10, del decreto legislativo n. 117 del 2017 e dall'articolo 18, comma 9, del decreto legislativo n. 112 del 2017 con riferimento agli articoli richiamati nella *comfort letter* adottata il 7 marzo 2025 dai Servizi della Commissione europea e prevedendo l'applicazione delle previsioni ivi contenute a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025.

In merito all'**articolo 9** si osserva che l'articolo 1, comma 57 della legge 30 dicembre 2024, n. 207 ha introdotto il meccanismo dell'inversione contabile per le prestazioni di servizi, effettuate tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma, rese nei confronti di imprese che svolgono attività di trasporto e movimentazione di merci e prestazione di servizi di logistica.

Tale norma si è resa necessaria al fine di combattere fenomeni di evasione fiscale che caratterizzano il settore.

In particolare, il fenomeno consiste nell'emissione di fatture per operazioni inesistenti nell'ambito di appalti di manodopera illeciti che consentono agli operatori fraudolenti di risparmiare notevolmente sul costo del lavoro, a danno dei lavoratori e della fiscalità generale.

Il successivo comma 58 subordina l'operatività della modifica di cui al comma precedente all'autorizzazione del Consiglio su proposta della Commissione europea ai sensi dell'art. 395 della direttiva 2006/112/CE.

Il comma 59 mira a porre fine a tale fenomeno prevedendo che, qualora il contratto sia caratterizzato dal prevalente utilizzo di manodopera, i committenti possono chiedere alla propria controparte di optare per versare l'IVA dovuta sulle prestazioni di cui al comma 57, ferma restando la responsabilità solidale del prestatore per il versamento della relativa imposta.

Con l'articolo 9, **comma 1**, del decreto in esame, si prevede l'eliminazione del riferimento alla prevalenza di manodopera e alle sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma.

Ciò consentirebbe di estendere significativamente l'ambito di applicazione della normativa a un maggior numero di operatori. In particolare, l'eliminazione del requisito dello svolgimento " presso le sedi di attività del committente " permetterebbe l'applicazione del regime anche alle imprese i cui fornitori svolgono la propria attività al di fuori delle sedi del committente.

Parallelamente, la rimozione del riferimento all'"utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente" consentirebbe di includere nell'ambito applicativo della norma anche quelle situazioni in cui i fornitori utilizzano mezzi propri - e non del committente o a esso riconducibili - per l'esecuzione dei servizi di trasporto, consentendo l'estensione dell'operatività dell'opzione anche ai contratti di trasporto.

I vincoli applicativi legati alle caratteristiche contrattuali della prevalenza di manodopera e dell'utilizzo dei beni strumentali di proprietà del committente sono caratteristiche oggettive del contratto non riscontrabili nei tradizionali appalti di trasporto merci. In conseguenza, la loro eliminazione consentirebbe l'estensione dell'operatività della norma al settore degli appalti di trasporto di merci.

Con la modifica di cui all'articolo 9, **comma 2, lett. a)**, si introduce nel comma 58 un diretto riferimento all'articolo 17, sesto comma, lettera *a-quinquies*) del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, eliminando il richiamo al comma 57. Diversamente, il comma 58 manterrebbe il riferimento a una versione non più attuale della citata lettera *a-quinquies*, quale quella precedentemente introdotta dal comma 57.

Al fine di evitare possibili dubbi interpretativi sulla corretta applicazione della norma transitoria, il **comma 2 lett. b)** interviene sul comma 59 dell'articolo 1, della legge 30 dicembre 2024, n. 207 per chiarire che l'opzione può essere facoltativamente esercitata, bilateralmente, anche da tutti i soggetti presenti nella catena dei subappalti. La facoltà esercitata da un subappaltatore non è subordinata alla circostanza che dell'esercizio della medesima opzione si siano avvalsi anche tutti gli altri subappaltanti e subappaltatori, né, necessariamente, il committente e il primo appaltatore. Pertanto, l'esercizio dell'opzione da parte del committente e del primo appaltatore non rappresenta una condizione necessaria affinché anche nei rapporti di subappalto possa essere esercitata la medesima facoltà. Ne consegue che, ai fini dell'esercizio dell'opzione, ciascun rapporto di subappalto può

considerarsi autonomo rispetto agli altri rapporti di subappalto nonché a quello tra committente e primo appaltatore.

A tutti gli eventuali accordi conclusi nella fase di subappalto si applicano le disposizioni contenute nei commi da 59 a 63 dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 2024, n. 207.

Per quanto concerne l'**articolo 10** si fa presente che, nell'ambito del contesto normativo, si rileva che l'articolo 1, comma 629, lettera b), della legge 23 dicembre 2014, n. 190, ha introdotto l'articolo 17-ter del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, che stabilisce, per le pubbliche amministrazioni acquirenti di beni e servizi, un meccanismo di scissione dei pagamenti da applicarsi alle operazioni per le quali dette amministrazioni non siano debitori d'imposta ai sensi delle disposizioni generali in materia di IVA.

In base al meccanismo della scissione dei pagamenti le pubbliche amministrazioni, ancorché non rivestano la qualità di soggetto passivo dell'IVA, devono versare direttamente all'Erario l'imposta sul valore aggiunto che è stata addebitata loro dai fornitori, con le modalità e nei termini indicati nel D.M. 23 gennaio 2015 "Modalità e termini per il versamento dell'imposta sul valore aggiunto da parte delle pubbliche amministrazioni", come modificato dal decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 20 febbraio 2015.

Per quanto concerne l'ambito oggettivo di applicazione della disposizione, l'articolo 1 del citato decreto, rinviando a quanto stabilito dall'articolo 17-ter del d.P.R. n. 633/1972, chiarisce che il regime della scissione dei pagamenti va applicato dalle amministrazioni e dagli enti pubblici già destinatari delle norme in materia di IVA a esigibilità differita di cui all'articolo 6, quinto comma, secondo periodo, del d.P.R. n. 633 del 1972.

In merito agli obblighi nascenti in capo ai soggetti passivi fornitori, l'articolo 2 del decreto stabilisce che i medesimi devono emettere regolarmente la fattura con le indicazioni prescritte dall'articolo 21 del d.P.R. n. 633 del 1972 apponendo l'annotazione "scissione dei pagamenti" sulla medesima.

I primi chiarimenti riguardo all'ambito di applicazione della disposizione in commento sono stati forniti dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 1/E del 9 febbraio 2015, in ordine al profilo soggettivo, e con la circolare n. 6/E del 19 febbraio 2015.

L'ambito soggettivo di applicazione della scissione dei pagamenti IVA, c.d. split payment, di cui all'art. 17-ter del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, si è ulteriormente ampliato dal 1° gennaio 2018.

In particolare, con l'art. 3, comma 1, del decreto-legge 16 ottobre 2017, n. 148, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 dicembre 2017, n. 172, è stato sostituito il comma 1-bis del citato art. 17-ter del d.P.R. n. 633 del 1972, allargando il perimetro dei soggetti coinvolti.

Il nuovo testo dell'art. 17-ter del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, a seguito delle modifiche normative introdotte, prevede che:

"1. Per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di amministrazioni pubbliche, come definite dall'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni e integrazioni, per le quali i cessionari o committenti non sono debitori d'imposta ai sensi delle disposizioni in materia d'imposta sul valore aggiunto, l'imposta è in ogni caso versata dai medesimi secondo modalità e termini fissati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

1-bis. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano anche alle operazioni effettuate nei confronti dei seguenti soggetti:

0a) enti pubblici economici nazionali, regionali e locali, comprese le aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona;

0b) fondazioni partecipate da amministrazioni pubbliche di cui al comma 1 per una percentuale complessiva del fondo di dotazione non inferiore al 70 per cento;

a) società controllate, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 2), del codice civile, direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei ministri e dai Ministeri;

b) società controllate direttamente o indirettamente, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 1), del codice civile, da amministrazioni pubbliche di cui al comma 1 o da enti e società di cui alle lettere 0a), 0b), a) e c);

c) società partecipate, per una percentuale complessiva del capitale non inferiore al 70 per cento, da amministrazioni pubbliche di cui al comma 1 o da enti e società di cui alle lettere 0a), 0b), a) e b);

d) società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana identificate agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto; con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze di cui al comma 1 può essere individuato un indice alternativo di riferimento per il mercato azionario”.

Le suddette disposizioni, ai sensi dell'art. 3, comma 3, del citato decreto-legge n. 148 del 2017, operano a “decorrere dal 1° gennaio 2018 e si applicano alle operazioni per le quali è emessa fattura a partire dalla medesima data”. L'estensione dello split payment alle ulteriori categorie di soggetti risponde all'obiettivo di rendere ancora più efficace l'azione di contrasto all'evasione in materia di imposta sul valore aggiunto, come chiarito nella circolare n. 9/E dell'Agenzia delle Entrate del 7 maggio 2018.

Il meccanismo in parola mira a garantire, da un lato, l'Erario dal rischio di inadempimento dell'obbligo di pagamento dei fornitori che addebitano in fattura l'imposta e, dall'altro, gli acquirenti dal rischio di coinvolgimento nelle frodi commesse da propri fornitori o da terzi.

Tale obiettivo viene perseguito ponendo a carico dei soggetti acquirenti, che presentano un grado di “fedeltà fiscale” maggiore dei loro fornitori nell'assolvimento degli obblighi di versamento dell'imposta, l'obbligo di versare l'imposta medesima addebitata dal fornitore direttamente all'Erario, in luogo del fornitore.

Con il D.M. 9 gennaio 2018, che ha modificato il D.M. 23 gennaio 2015 sono state, inoltre, ridefinite le modalità di attuazione della disciplina della scissione dei pagamenti, alla luce delle novità introdotte dal sopra citato d.l. n. 148 del 2017.

Tali novità riguardano l'estensione del meccanismo alle operazioni effettuate nei confronti degli enti pubblici economici, regionali e locali, comprese le aziende speciali e le aziende pubbliche di servizi alla persona, delle fondazioni partecipate da qualsiasi tipo di P.A., nonché delle società controllate direttamente o indirettamente da qualsiasi tipo di P.A., ente o società soggetta allo split payment e delle società partecipate, per una quota non inferiore al 70 per cento, da qualsiasi tipo di P.A., ente e società già assoggettata allo split payment, che si aggiungono alle altre categorie che già applicano la scissione dei pagamenti.

Per l'esatta individuazione dei nuovi soggetti interessati, di cui al comma 1-bis dell'art.17-ter del d.P.R. n. 633 del 1972, sono predisposti gli elenchi, pubblicati in data 19 dicembre 2017 dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, relativamente alle cessioni di beni e prestazioni di servizi fatturate dal 1° gennaio 2018, e la cui imposta sia divenuta esigibile dalla medesima data.

Per effetto della modifica normativa in illustrazione, le operazioni effettuate nei confronti delle società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana identificate agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto per le quali è emessa fattura a partire dal 1° luglio 2025 non saranno più soggette al meccanismo dello split payment (comma 1 della disposizione in esame che prevede la soppressione

della lettera d) dell'articolo 17-ter, comma 1-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633).

Per quanto attiene l'efficacia temporale della disposizione in esame, il comma 2 prevede che la disposizione di cui al comma 1 ha effetto a decorrere dal 1° luglio 2025 e si applica alle operazioni per le quali è emessa fattura a partire dalla medesima data.

Tale modifica normativa risulta in linea con la disciplina europea. In particolare, con la Decisione di Esecuzione (UE) 2017/784 del Consiglio, l'Italia era stata autorizzata ad applicare il meccanismo dello split payment fino al 30 giugno 2020. La misura è stata successivamente prorogata fino al 30 giugno 2023 dalla Decisione di Esecuzione (UE) 2020/1105.

Successivamente, la Decisione di Esecuzione (UE) 2023/1552 del Consiglio ha prorogato fino al 30 giugno 2026, l'autorizzazione concessa all'Italia con la citata Decisione di Esecuzione (UE) 2017/784, per l'applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti, prevedendo, altresì, che a decorrere dal 1° luglio 2025, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate a favore delle società quotate in borsa incluse nell'indice FTSE MIB saranno escluse dall'ambito di applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti (art. 1, punto 1) e art. 2 della Decisione di Esecuzione (UE) 2023/1552).

Pertanto, la modifica normativa in esame risulta necessaria al fine di rendere conforme la normativa nazionale alla disciplina europea che prevede l'esclusione di tali società dall'ambito soggettivo di applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti.

La predisposizione della norma di esclusione delle società quotate risulta, pertanto, necessaria per rendere la normativa nazionale conforme a quella europea, evitando, altresì, incertezza, da parte degli operatori, nell'applicazione del meccanismo dello split payment. Al riguardo il considerando 7 della citata Decisione di Esecuzione (UE) 2023/1552 richiamando la richiesta di proroga della deroga in parola presentata dall'Italia precisa che “per onorare l'impegno di eliminare gradualmente la misura speciale, l'Italia ha modificato la propria richiesta al fine di escludere dall'ambito di applicazione della suddetta misura, a decorrere dal 10 luglio 2025, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate a favore delle società quotate in borsa incluse nell'indice FTSE MIB. I soggetti passivi interessati dalla riduzione dell'ambito di applicazione della misura speciale disporranno così di tempo sufficiente per introdurre gli opportuni aggiustamenti operativi. Ciò consentirà alle autorità fiscali italiane di monitorare l'efficacia della misura speciale e valutare adeguatamente eventuali alternative possibili.”.

Per completezza di quadro si fa presente che la richiesta di proroga dello split payment ha la finalità di garantire che a fronte della erogazione di una spesa pubblica per cessioni di beni e prestazioni di servizi, la relativa IVA affluisca effettivamente nelle casse dello Stato, essendo lo split payment una misura antievasiva che evita il mancato versamento dell'IVA da parte dei fornitori attuando una efficace tutela delle risorse erariali.

Al riguardo Commissione europea, al fine di valutare adeguatamente l'impatto e l'efficacia del meccanismo di scissione dei pagamenti, ha chiesto all'Italia informazioni dettagliate e concrete riguardanti l'impatto sulla frode e sull'evasione dell'IVA delle misure adottate e al gettito IVA, per la predisposizione della “*Relazione concernente l'impatto sui rimborsi, l'efficacia antievasiva e possibili misure alternative*”. In particolare, come anche precisato dal considerando 10 della Decisione di Esecuzione (UE) 2023/1552 “Tale relazione dovrebbe affrontare la situazione generale dei rimborsi IVA ai soggetti passivi, compreso in particolare il tempo medio necessario per i rimborsi, e l'efficacia della misura speciale e di ogni altra misura attuata dall'Italia al fine di ridurre l'evasione

fiscale nei settori interessati. Tale relazione dovrebbe includere, inoltre, un elenco di tali misure con la relativa data di entrata in vigore”.

Le modifiche apportate al decreto legislativo 28 marzo 2025, n. 43 (recante revisione delle disposizioni in materia di accise) mediante l'**articolo 11** sono volte ad anticipare l'entrata in vigore dell'art. 33-ter, comma 2, del predetto TUA e risultano di particolare necessità e urgenza per la filiera vitivinicola, che, attualmente, si troverebbe nell'impossibilità di avviare l'attività di produzione di vini dealcolati. Principale criticità che l'intervento normativo mira a risolvere risulta quella di disciplinare la produzione di alcole etilico (soggetto ad accisa) per gli operatori della filiera vitivinicola, che, attualmente, si trovano nell'impossibilità di avviare l'attività di produzione di vini dealcolati. Infatti, la disciplina innovativa di cui all'art. 33-ter del TUA avrebbe avuto effetto (per espressa previsione normativa) solo a decorrere dal 1° gennaio 2026; in tal senso le imprese del comparto vitivinicolo si sarebbero trovate nella condizione di dover attendere tale data per poter avviare l'attività di produzione di vino dealcolato a fronte di eventuali investimenti già effettuati ai fini dell'acquisto degli impianti di dealcolazione.

In materia di adempimenti dichiarativi, l'articolo 2 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, prevede che le persone fisiche presentano la dichiarazione tra il 15 aprile ed il 30 giugno ovvero in via telematica tra il 15 aprile e il 31 ottobre dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta. Le società o le associazioni di cui all'articolo 5 del TUIR presentano la dichiarazione in via telematica tra il 15 aprile e il 31 ottobre dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta. I soggetti IRES presentano la dichiarazione in via telematica a partire dal 15 aprile dell'anno successivo, se il periodo d'imposta coincide con l'anno solare, ed entro l'ultimo giorno del decimo mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.

L'intervento normativo di cui all'**articolo 12** nasce dall'esigenza di considerare tempestive le dichiarazioni dei redditi e dell'IRAP presentate con lieve ritardo, vale a dire dopo il 31 ottobre 2024 ma entro l'8 novembre 2024, anche alla luce delle molteplici modifiche normative che hanno inciso sugli adempimenti a carico degli intermediari, intervenute, in attuazione della riforma fiscale, nel corso del 2024.

La disposizione di cui all'articolo 12 deve essere tuttavia coordinata con l'articolo 1 del decreto-legge 14 novembre 2024, n. 167, disposizione abrogata dall'articolo 1, comma 2, della legge 9 dicembre 2024, n. 189, che ha stabilito che *“restano validi gli atti e i provvedimenti adottati e sono fatti salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base del medesimo decreto-legge n. 167 del 2024”*. Ai sensi dell'articolo 1 del decreto-legge n. 167 del 2024, i soggetti che avevano validamente presentato la dichiarazione dei redditi entro il termine del 31 ottobre 2024 senza adesione al concordato preventivo biennale, potevano aderirvi entro il 12 dicembre 2024.

Il comma 2 dell'articolo 12 affronta tale problematica e chiarisce che le dichiarazioni ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP presentate successivamente al 31 ottobre 2024 ma entro il giorno 8 novembre 2024, considerate tempestive ai sensi del comma 1, non assumono comunque rilevanza ai fini della possibilità di adesione al concordato preventivo biennale nel termine del 12 dicembre 2024 e, conseguentemente, ai fini dell'accesso al ravvedimento speciale di cui all'articolo 2-*quater* del decreto-legge 9 agosto 2024, n. 113.

L'articolo 13 mira ad agevolare i contribuenti e/o gli intermediari professionali da cui questi sono rappresentati mediante la previsione di un arco temporale più ampio entro il quale effettuare i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e da quelle in materia di imposta regionale sulle attività produttive e di imposta sul valore aggiunto. La proroga prevista permette, ai soggetti in questione, di superare le difficoltà operative connesse alla concentrazione, nel medesimo periodo, di numerose scadenze fiscali relative tanto ad adempimenti quanto a versamenti.

## 2. OBIETTIVI DELL'INTERVENTO E RELATIVI INDICATORI

### 2.1 Obiettivi generali e specifici

*1° gruppo di norme – Lavoratori dipendenti – Spese sostenute nelle trasferte o missioni - Art. 1, comma 1, lettera b)*

Le disposizioni di cui all'art. 1, comma 1, lettera b), si pongono quale obiettivo quello di non svantaggiare, sotto l'aspetto fiscale, i lavoratori dipendenti che svolgono missioni all'estero e che, in virtù della scarsa diffusione in tali contesti degli strumenti di pagamento tracciabili, si vedrebbero assoggettare a tassazione i rimborsi spese ricevuti dal datore di lavoro per i pagamenti, effettuati in contanti, relativi alle spese per vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea.

*2° gruppo di norme – Lavoratori autonomi – Spese rimborsate analiticamente ai dipendenti e spese addebitate o rimborsate analiticamente ad altri lavoratori autonomi - Art. 1, comma 1, lettere c), n. 1), d) ed e), n. 2), limitatamente alla parte che regola la deducibilità delle spese rimborsate analiticamente ai dipendenti per le trasferte ovvero ad altri lavoratori autonomi per l'esecuzione di incarichi*

Le modifiche apportate con l'art. 1, comma 1, lettere c), n. 1), d) ed e), n. 2), del presente decreto hanno l'obiettivo di rendere più coerenti e sistematiche le norme, già adottate con la legge di bilancio 2025, al fine di contrastare l'evasione fiscale, inducendo i lavoratori autonomi a sostenere le spese relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea effettuate nell'esercizio dell'arte o professione mediante strumenti di pagamento tracciabili.

*3° gruppo di norme – Lavoratori autonomi – Altre spese sostenute - Art. 1, comma 1, lettera e), n. 1), e lettera e), n. 2), limitatamente alla parte residua che regola la deducibilità delle spese diverse da quelle rimborsate analiticamente ai dipendenti per le trasferte ovvero ad altri lavoratori autonomi per l'esecuzione di incarichi*

Per quanto riguarda le disposizioni dell'art. 1, comma 1, lettera e), n. 1), e lettera e), n. 2), l'obiettivo generale è quello di contrastare fenomeni di evasione fiscale che possono manifestarsi più frequentemente in relazione alla fruizione di determinati servizi. L'obiettivo specifico consiste nell'introduzione della condizione dell'obbligo della tracciabilità ai fini della deducibilità dal reddito di lavoro autonomo delle spese di rappresentanza nonché per le spese, sostenute dal lavoratore autonomo nel territorio dello Stato, relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi

pubblici non di linea, nell'esercizio dell'arte o professione, comprese quelle direttamente sostenute in qualità di committente di incarichi conferiti ad altri lavoratori autonomi.

*4° gruppo di norme – Lavoratori autonomi – Tassazione delle plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni professionali – Art. 1, comma 1, lettere a), c), numero 2), f) e i)*

Per quanto riguarda le disposizioni di cui all'art. 1, comma 1, lettere a), c), numero 2), f) e i), l'obiettivo perseguito è quello di uniformare, con decorrenza dal periodo d'imposta 2024, il trattamento fiscale delle plusvalenze e minusvalenze da cessioni a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni professionali, in società semplici e in società tra professionisti, attualmente qualificate come redditi di lavoro autonomo ancorché assoggettati a tassazione separata ai sensi dell'art. 17, comma 1, lettera g-ter), del TUIR, con quello previsto per le plusvalenze da cessioni delle altre tipologie di partecipazioni, che sono inquadrate, invece, fra i redditi diversi, eventualmente assoggettati a imposta sostitutiva del 26 per cento.

*5° gruppo di norme – imprese – Tracciabilità spese sostenute per le trasferte dei dipendenti, ovvero corrisposti a lavoratori autonomi ai quali è stata commissionata una prestazione di servizi. – Art. 1, comma 1, lettere g) e h) e commi 7), 8) e 9)*

Per quanto riguarda le disposizioni di cui all'art. 1, comma 1, lettere g), h), e commi 7), 8) e 9) hanno come obiettivo di razionalizzare la disciplina di tracciabilità delle spese di vitto, alloggio, viaggi e trasporto introdotta con la legge di bilancio 2025, evitando, altresì, oneri ritenuti eccessivi per i contribuenti in relazione alle spese sostenute al di fuori del territorio nazionale, incentivando l'utilizzo di strumenti tracciabili nei pagamenti.

Per quanto riguarda l'**articolo 2** l'intervento normativo ha come obiettivo di rendere correttamente operativo il calcolo del limite del valore del patrimonio netto economico, ai fini della disciplina del riporto delle perdite, nonché di integrare quanto previsto dall'articolo 15 del d.lgs. n. 192 del 2024, al fine garantire la corretta applicazione dei limiti e delle condizioni di riporto delle perdite fiscali, già disciplinate negli articoli 84, 172, 173 e 177-ter del TUIR.

L'**articolo 3** semplifica l'applicazione, con riferimento al gruppo interno, dell'agevolazione relativa all'incremento occupazionale di cui all'articolo 4, comma 2, del d.lgs. n. 216 del 2023.

L'**articolo 4**, per le imprese che rientrando nell'ambito di applicazione sia alla disciplina CFC sia della *Global minimum tax*, al fine di semplificare le relative modalità applicative, sostituisce il criterio vigente di attribuzione della quota di imposta minima nazionale equivalente (basato sul rapporto tra i profitti eccedenti della controllata e il totale dei profitti eccedenti delle entità soggette all'imposta minima nazionale) con un rinvio al criterio di attribuzione stabilito dalla legislazione del Paese di localizzazione della controllata estera al quale il contribuente può far riferimento (laddove esistente). L'articolo 4, inoltre, al fine di escludere possibili incertezze interpretative: conferma che la funzione dell'importo versato è limitata a consentire di evitare la complessità operativa derivante dalla determinazione della tassazione effettiva estera, con esclusivo riferimento

al regime di cui al citato articolo 167 del TUIR, non potendo assumere la natura di imposta sostitutiva delle imposte sui redditi

- corregge il riferimento non aggiornato alla tipologia di interpello di cui il contribuente può avvalersi ai fini della disapplicazione della disciplina CFC;
- definisce il criterio di ripartizione da utilizzare, rinviando al comma 4-bis del medesimo articolo 167 del TUIR, per detrarre l'imposta minima nazionale equivalente, eventualmente pagata nel Paese estero ai fini della *Global Minimum tax*, in capo al socio.

L'**articolo 5** è diretto a concedere maggior tempo ai contribuenti per la predisposizione della documentazione dei disallineamenti da ibridi, fissando come scadenza il termine fissato per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso alla data di approvazione del decreto del Ministro dell'economia, ovvero il periodo d'imposta 2024. Oltre alla soppressione di un periodo transitorio non più attuale, la finalità della modifica è quella di favorire la *compliance* rispetto agli obblighi dei contribuenti in materia di disallineamenti da ibridi determinando potenziali effetti positivi che, tuttavia, non sono prudenzialmente non quantificati.

L'obiettivo che ha guidato la formulazione dell'intervento normativo di proroga del termine e di sanatoria di cui all'**articolo 6** è teso ad assicurare ai comuni la possibilità di approvare le proprie delibere recanti il Prospetto senza incorrere nell'applicazione forzata delle aliquote di base, con conseguente perdita di gettito dell'IMU.

L'intervento normativo effettuato mediante l'**articolo 7** è stato guidato dall'obiettivo generale di salvaguardare l'ambiente attraverso la promozione dell'utilizzo di biocarburanti, come il biodiesel, ottenuti da specifiche materie prime. Tali biocarburanti hanno un costo produttivo assai più elevato degli equivalenti carburanti fossili (gasolio) e pertanto, senza l'estensione delle agevolazioni fiscali già previste per l'impiego del gasolio in specifici usi, non sarebbe consentito il loro impiego nei medesimi usi (autotrasporto merci, navigazione marittima, etc.).

Obiettivo specifico della modifica è quindi l'estensione delle predette agevolazioni fiscali, previste per il gasolio in materia di accisa (dal predetto TUA), anche al biodiesel utilizzato tal quale.

Le previsioni contenute nell'**articolo 8** sono dirette a rendere efficaci le disposizioni fiscali previste in favore degli enti del Terzo settore e delle imprese sociali, intervenendo sull'articolo 101, comma 10, del decreto legislativo n. 117 del 2017 al fine di rimuovere la clausola di *standstill* relativa agli articoli richiamati nella *comfort letter* adottata dai competenti servizi della Direzione generale Concorrenza della Commissione europea il 7 marzo 2025, nonché sull'articolo 104, comma 2, del medesimo decreto legislativo al fine di prevedere l'applicazione delle disposizioni contenute nel titolo X a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025.

In particolare, il citato articolo 101, comma 10, del Codice del Terzo settore subordina l'efficacia degli articoli 77, 79, comma 2-*bis*, 80 e 86 all'autorizzazione della Commissione europea, da richiedersi a cura del Ministero del lavoro e delle politiche sociali ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea. All'esito della prenotifica effettuata dal suddetto Dicastero, i competenti servizi della Direzione generale Concorrenza della Commissione europea hanno adottato una *comfort letter* nella quale hanno affermato che le misure previste dall'articolo 79, comma 2-*bis*, dall'articolo 80 e dall'articolo 86 del Codice del Terzo settore non

sembrano essere sclettive e che, conseguentemente, non sembrerebbero costituire aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 107, paragrafo 1, del TFUE. La *comfort letter* adottata, tuttavia, non corrisponde a una formale decisione di autorizzazione e, pertanto, non realizza *stricto sensu* la condizione richiesta dal citato articolo 101, comma 10, ai fini dell'efficacia delle disposizioni ivi richiamate, né tanto meno quella alla quale l'articolo 104, comma 2, del medesimo CTS ancora l'efficacia delle disposizioni contenute nel titolo X, rubricato "*Regime fiscale degli enti del terzo settore*", prevedendone l'applicazione "*a decorrere dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea di cui all'articolo 101, comma 10*", rendendo pertanto necessario l'intervento normativo in esame.

Le modifiche introdotte dall'**articolo 9** consentono di estendere l'ambito di efficacia della normativa in attuazione della finalità antievasiva della norma. L'estensione dell'ambito di applicazione della nuova formulazione rispecchia i modelli di business più innovativi adottati dalle imprese che operano nel settore del trasporto merci, della movimentazione e dei servizi logistici.

Per effetto della modifica normativa contenuta nell'**articolo 10**, le operazioni effettuate nei confronti delle società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana identificate agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto per le quali è emessa fattura a partire dal 1° luglio 2025 non saranno più soggette al meccanismo dello split payment. Tale modifica risulta in linea con la disciplina europea. In particolare, con la Decisione di Esecuzione (UE) 2017/784 del Consiglio, l'Italia era stata autorizzata ad applicare il meccanismo dello split payment fino al 30 giugno 2020. La misura è stata successivamente prorogata fino al 30 giugno 2023 dalla Decisione di Esecuzione (UE) 2020/1105. Successivamente, la Decisione di Esecuzione (UE) 2023/1552 del Consiglio ha prorogato fino al 30 giugno 2026, l'autorizzazione concessa all'Italia con la citata Decisione di Esecuzione (UE) 2017/784, per l'applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti, prevedendo, altresì, che a decorrere dal 1° luglio 2025, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate a favore delle società quotate in borsa incluse nell'indice FTSE MIB saranno escluse dall'ambito di applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti (art. 1, punto 1) e art. 2 della Decisione di Esecuzione (UE) 2023/1552).

Pertanto, la modifica attuata mediante l'intervento normativo in esame risulta necessaria al fine di rendere conforme la normativa nazionale alla disciplina europea che prevede l'esclusione di tali società dall'ambito soggettivo di applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti.

Con riferimento all'**articolo 11**, riguardante i vini dealcolati, il principale obiettivo dell'intervento risiede nella necessità di consentire alle imprese della filiera vitivinicola di avviare l'attività di produzione di vini dealcolati in anticipo rispetto alla data attualmente prevista (1° gennaio 2026); ciò anticipando la decorrenza dell'efficacia dell'articolo 33-ter, commi 1 e 2, del TUA. Dunque, obiettivo specifico in tale contesto è consentire, da una parte, l'immediata adozione del decreto del MEF che deve contenere la disciplina attuativa in materia di produzione di alcole dal vino e, dall'altra, consentire l'applicazione effettiva di quanto previsto dall'art. 33-ter, comma 2, del TUA.

L'**articolo 12, comma 1**, anche alla luce delle numerose novità introdotte nel corso dell'anno 2024 dai decreti delegati, con conseguente necessità di aggiornamenti per i professionisti, ha come

**obiettivo specifico** quello di garantire una maggiore tolleranza temporale per le dichiarazioni fiscali presentate, con un breve ritardo, entro l'8 novembre 2024, anziché entro il 31 ottobre 2024.

L'**articolo 12, comma 2**, ha l'obiettivo specifico di coordinare le disposizioni del comma 1 con l'abrogato articolo 1 del decreto-legge 14 novembre 2024, n. 167, disposizione abrogata dall'articolo 1, comma 2, della legge 9 dicembre 2024, n. 189, che, tuttavia, ha stabilito che restano "validi gli atti e i provvedimenti adottati e sono fatti salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base del medesimo decreto-legge n. 167 del 2024".

L'**articolo 13** è finalizzato ad agevolare i contribuenti e/o gli intermediari professionali da cui questi sono rappresentati mediante la previsione di un differimento del termine entro il quale effettuare i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e da quelle in materia di imposta regionale sulle attività produttive e di imposta sul valore aggiunto.

In particolare, la norma interessa i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA), i quali sono tenuti, entro il 30 giugno 2025, a effettuare i versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi e da quelle in materia di imposta regionale sulle attività produttive e di imposta sul valore aggiunto. In favore di detti soggetti viene previsto (comma 1) il differimento del citato termine al 21 luglio 2025, senza alcuna maggiorazione. I contribuenti interessati dal differimento potranno avvalersi anche della possibilità di applicare l'articolo 17, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435; pertanto, i versamenti in argomento potranno essere effettuati entro il trentesimo giorno successivo alla scadenza del nuovo termine, applicando la maggiorazione dello 0,40 per cento a titolo di interesse corrispettivo. Con riferimento al versamento dell'IVA risultante dalla dichiarazione annuale, resta, comunque, ferma l'applicazione degli interessi dovuti laddove il versamento fosse stato effettuato entro il 30 giugno 2025.

Il comma 2, poi, specifica che le disposizioni di cui al comma 1 si applicano, oltre che ai soggetti che applicano gli indici sintetici di affidabilità fiscale o che presentano cause di esclusione dagli stessi, compresi quelli che adottano il regime di cui all'articolo 27, comma 1, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, nonché quelli che applicano il regime forfetario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89 della legge 23 dicembre 2014, n. 190, anche ai soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese ai sensi degli articoli 5, 115 e 116 del Testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, aventi i requisiti indicati nel medesimo comma 1.

Le previsioni contenute nell'**articolo 14** sono dirette a rendere efficaci le disposizioni fiscali relative alle imprese sociali, intervenendo sull'articolo 18, comma 9, del decreto legislativo n. 112 del 2017 al fine di rimuovere la clausola di *standstill* ivi prevista con riferimento alle previsioni richiamate nella *comfort letter* adottata dai competenti servizi della Direzione generale Concorrenza della Commissione europea il 7 marzo 2025 e di prevedere l'applicazione delle stesse a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025.

In particolare, il citato articolo 18, comma 9, del decreto legislativo n. 112 del 2017 subordina, *inter alia*, l'efficacia delle disposizioni contenute nel medesimo articolo 18 all'autorizzazione della Commissione europea, da richiedersi a cura del Ministero del lavoro e delle politiche sociali ai sensi dell'articolo 108, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea. All'esito della prenotifica effettuata dal suddetto Dicastero, i competenti servizi della Direzione generale

Concorrenza della Commissione europea hanno adottato una *comfort letter* nella quale hanno affermato che la misura prevista dall'articolo 18, comma 1, del citato decreto legislativo n. 112 del 2017 non sembra essere selettiva e che, conseguentemente, non sembrerebbe costituire un aiuto di Stato ai sensi dell'articolo 107, paragrafo 1, del TFUE. La *comfort letter* adottata, tuttavia, non corrisponde a una formale decisione di autorizzazione e, pertanto, non realizza *stricto sensu* la condizione richiesta dal citato articolo 18, comma 9, ai fini dell'efficacia delle disposizioni ivi richiamate, rendendo pertanto necessario l'intervento normativo *de quo*.

## 2.2 Indicatori

### Articolo 1:

- per quanto riguarda le disposizioni inerenti alle spese relative a vitto, alloggio, viaggio e trasporto mediante autoservizi pubblici non di linea, nonché le spese di rappresentanza, si può assumere quale indicatore di efficacia l'incremento dei ricavi dichiarati dai soggetti che erogano tali tipologie di servizi;
- per quanto riguarda le disposizioni in materia di tassazione delle plusvalenze da cessioni di partecipazioni in associazioni professionali, società semplici e società tra professionisti, si può assumere quale indicatore di efficacia l'incremento dell'imposta sostitutiva di cui all'art. 5 del d.lgs. n. 461/1997;
- per quanto riguarda le disposizioni di cui all'art. 1, comma 1, lettere g) e h) e commi 7), 8) e 9) si può assumere quale indicatore di efficacia un aumento della tracciabilità delle spese sostenute per i dipendenti con impatto sulla certezza normativa e sulla riduzione dei contenziosi.

### Articolo 2:

- l'intervento normativo persegue l'obiettivo di integrare e modificare la disciplina del riporto delle perdite introdotto con l'articolo 15, decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192. Al riguardo, non vengono individuati indicatori, trattandosi di misure di chiarimento di una disciplina già vigente.

### Articolo 3:

- semplifica l'applicazione, con riferimento al gruppo interno, dell'agevolazione relativa all'incremento occupazionale di cui all'articolo 4, comma 2, del d.lgs. n. 216 del 2023. Al riguardo, non è possibile individuare un indicatore, trattandosi di un intervento di carattere procedurale e applicativo.

### Articolo 4:

- è volto a integrare e modificare la disciplina delle società controllate estere (di seguito CFC) contenuta nell'articolo 167 del TUIR, come modificata dall'articolo 3 del d.lgs. n. 209 del 2023. Al riguardo, non vengono individuati indicatori, trattandosi di misure di chiarimento di una disciplina già vigente.

### Articolo 5:

- utile indicatore per valutare gli impatti della disposizione potrà essere rappresentato dal numero dei soggetti che usufruiranno del “regime premiale” di cui al comma 6-*bis* dell’articolo 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, in base al quale il contribuente che predisponga la documentazione atta a consentire la verifica dell’applicazione delle norme destinate a neutralizzare i disallineamenti da ibridi, con le modalità e nei termini previsti, ne dia rituale comunicazione all’amministrazione finanziaria e, all’atto del controllo, la esibisca agli organi incaricati della conduzione dell’attività ispettiva, non sarà passibile della sanzione prevista dall’articolo 1 comma 2, del d.lgs. n. 471/1997, per il caso di infedele dichiarazione.

**Articolo 6:**

- l’indicatore è rappresentato dal numero di comuni che hanno inserito i dati senza riscontrare difficoltà rispetto a quelli che hanno riscontrato difficoltà nell’elaborazione del Prospetto.

**Articolo 7:**

- non è riferibile ad indicatori specifici quantificabili, in quanto il biodiesel in purezza non risulta attualmente impiegato in usi per i quali sia prevista una contestuale riduzione dell’accisa sul gasolio, a causa, come detto sopra, del maggior costo di produzione dei biocarburanti rispetto ai corrispondenti prodotti fossili (gasolio in primis); in ogni caso in futuro, l’utilizzo dei biocarburanti avverrà in sostituzione del gasolio fossile. In tale contesto occorre rilevare che la disposizione in argomento risulta essere collegata ad altre previsioni normative, di natura non fiscale, che già fissano soglie di immissione in consumo di biocarburanti (biodiesel, HVO, bio GPL, etc.) per i soggetti che immettono in consumo carburanti di natura fossile come il gasolio. Ipotizzando che il 50% delle soglie di immissione in purezza obbligatorie di biocarburanti siano soddisfatte con il solo biodiesel, è possibile prevedere, negli anni 2025, 2026 e 2027, rispettivamente un consumo di 250.000 tonnellate, di 300.000 tonnellate e di 350.000 tonnellate di biodiesel in purezza.

Gli **articoli 8 e 14** sono diretti a rendere efficaci le disposizioni fiscali previste in favore degli enti del Terzo settore e delle imprese sociali. Al riguardo, non è possibile individuare un indicatore, trattandosi di misure che fissano la decorrenza di norme già previste a legislazione vigente.

La norma contenuta nell’**articolo 9** avendo finalità di contrasto all’evasione fiscale potrebbe comportare un aumento del gettito dell’IVA non stimabile.

Relativamente all’intervento normativo di cui all’**articolo 10**, non si individuano indicatori trattandosi di una misura di adeguamento della norma nazionale a quella europea.

Con riguardo all’**articolo 11** dal punto di vista economico-fiscale e in relazione ai valori di riferimento collegati alle aliquote attualmente vigenti, si evidenzia che, mentre il vino è sottoposto al regime dell’accisa con applicazione di un’aliquota pari a zero, sull’alcole etilico derivante dalla dealcolazione è sempre dovuta l’accisa con l’applicazione dell’aliquota di riferimento. Tuttavia, in considerazione della natura innovativa della disposizione e dell’assenza, allo stato, di dati sulla base dei quali determinare l’impatto sugli operatori di settore, non è possibile fornire indicatori e valori precisi circa gli operatori interessati alle nuove disposizioni e ai quantitativi di prodotto derivanti dalla dealcolazione del vino. Considerato però che il mercato del vino dealcolato è sicuramente in

crescita, pur rimanendo riferito ad un numero ristretto di potenziali consumatori, si può stimare che, almeno nei primi tre anni di attivazione delle produzioni di vino dealcolato, il numero dei soggetti interessati alla produzione potrebbe risultare potenzialmente compreso tra 100 e 300 soggetti; ciò anche per l'elevato costo delle apparecchiature di dealcolazione.

In relazione all'**articolo 12**, il conseguimento degli obiettivi potrebbe essere misurato dal numero di dichiarazioni presentate successivamente al 31 ottobre 2024 ed entro l'8 novembre 2024. Ciò consente di individuare quanti contribuenti hanno beneficiato del differimento.

Il raggiungimento degli obiettivi della suddetta disposizione può essere, altresì, desunto da indicatori di tipo qualitativo, volti a verificare il soddisfacimento degli stakeholders, ossia dei destinatari delle disposizioni (contribuenti e intermediari), in quanto questi ultimi possono valutare se il differimento previsto dall'articolo 12 abbia realmente garantito un beneficio.

Con riguardo all'**articolo 13**, un utile indicatore per valutare gli impatti della disposizione potrà essere rappresentato dal numero dei soggetti che provvederanno ad effettuare i versamenti oggetto di proroga nel periodo successivo al 30 giugno 2025, beneficiando così dell'arco temporale più ampio che è stato concesso, in mancanza del quale verosimilmente gli stessi versamenti non sarebbero stati in tutto o in parte effettuati.

### 3. VALUTAZIONE DELL'INTERVENTO NORMATIVO

#### 3.1 Impatti economici, sociali ed ambientali per categoria di destinatari

*1° Gruppo di norme – Lavoratori dipendenti – Spese sostenute nelle trasferte o missioni - Art. 1, comma 1, lettera b)*

Le disposizioni di cui all'**art. 1, comma 1, lettera b)**, producono un impatto positivo, in primo luogo, nei confronti dei lavoratori interessati, i quali non vedranno loro applicarsi un criterio di tassazione iniquo per cause non imputabili alla loro volontà.

*2° Gruppo di norme – Lavoratori autonomi – Spese rimborsate analiticamente ai dipendenti e spese addebitate o rimborsate analiticamente ad altri lavoratori autonomi - Art. 1, comma 1, lettere c), n. 1), d) ed e), n. 2), limitatamente alla parte che regola la deducibilità delle spese rimborsate analiticamente ai dipendenti per le trasferte ovvero ad altri lavoratori autonomi per l'esecuzione di incarichi*

Per quanto riguarda le norme di cui all'**art. 1, comma 1, lettere c), n. 1), d) ed e), n. 2)**, si evidenziano impatti positivi con riguardo ai lavoratori autonomi, che possono beneficiare di un quadro normativo chiaro e coerente superando in tal modo le criticità sopravvenute a seguito delle norme introdotte sulla materia con la legge di bilancio 2025.

*3° Gruppo di norme – Lavoratori autonomi – Altre spese sostenute - Art. 1, comma 1, lettera e), n. 1), e lettera e), n. 2), limitatamente alla parte residua che regola la deducibilità delle spese diverse da quelle rimborsate analiticamente ai dipendenti per le trasferte ovvero ad altri lavoratori autonomi per l'esecuzione di incarichi*

Per quanto riguarda le disposizioni di cui all'art. 1, comma 1, lettera e), n. 1), e lettera c), n. 2), l'intervento comporta nuovi oneri nella gestione delle spese di vitto, alloggio, viaggio e trasporto, nonché delle spese di rappresentanza, sostenute nell'esercizio dell'arte o professione.

*4° Gruppo di norme – Lavoratori autonomi – Tassazione delle plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di partecipazioni in associazioni professionali - Art. 1, comma 1, lettere a), c), numero 2), f) e i)*

Per quanto riguarda le disposizioni di cui all'art. 1, comma 1, lettere a), c), numero 2), f) e i), l'intervento produce un impatto positivo nei confronti dei lavoratori autonomi che procedono, per cessazione della loro attività o per altri motivi, alla cessione delle quote di pertinenza in associazioni professionali; infatti, tali soggetti saranno assoggettati a un minor carico fiscale in relazione alle plusvalenze prodotte.

*5° Gruppo di norme – imprese – Tracciabilità spese sostenute per vitto, alloggio, viaggio e trasporto sostenute dalle imprese, per le trasferte dei dipendenti, ovvero dei rimborsi corrisposti a lavoratori autonomi ai quali è stata commissionata una prestazione di servizi - Art. 1, comma 1, lettere g) e h) e commi 7), 8) e 9)*

Per quanto riguarda le disposizioni di cui all'art. 1, comma 1, lettere g) e h) e commi 7), 8) e 9) l'intervento produce effetti per le aziende sulla disciplina del trattamento fiscale delle spese sostenute per le trasferte dei dipendenti, ovvero corrisposti a lavoratori autonomi ai quali è stata commissionata una prestazione di servizi, incidendo sulla tracciabilità di tale spesa.

Destinatari delle previsioni contenute nell'**articolo 2** sono un numero circoscritto di soggetti. Infatti, l'intervento normativo riguarda le operazioni nelle quali la conferitaria ha perdite pregresse.

Con riferimento all'**articolo 3**, occorre considerare che i destinatari sono esclusivamente i gruppi di società per i quali le società che li compongono detengono anche partecipazioni in collegate.

Destinatari delle previsioni contenute nell'**articolo 4** sono le imprese individuali, le società di persone e le società di capitali che operano in contesti internazionali o all'interno di gruppi multinazionali, che ricentrano nell'ambito di applicazione della disciplina CFC e, in parte, della disciplina della *Global minimum tax* di cui al d.lgs. n. 209 del 2023.

L'intervento normativo di cui all'**articolo 5** agevola i contribuenti che avranno più tempo per predisporre la documentazione idonea a fruire del regime premiale di cui al comma 6-*bis* dell'articolo 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 e, pertanto, non saranno soggetti alla sanzione previste dagli articoli 1, comma 2, del d.lgs. n. 471/1997, per il caso di infedele dichiarazione. La disposizione è finalizzata ad ampliare l'ambito della cooperazione virtuosa tra amministrazione finanziaria e contribuenti in coerenza con quanto già attualmente previsto dal nostro ordinamento in relazione agli oneri documentali in materia di prezzi di trasferimento.

Per la norma di proroga di cui all'**articolo 6** l'unico impatto positivo da considerare si sostanzia nella circostanza che gli enti locali possono provvedere alla corretta adozione del Prospetto.

In relazione ai soggetti pubblici coinvolti in relazione all'applicazione dell'**articolo 7** gli interventi vedono come destinataria l'Amministrazione finanziaria, con particolare riferimento all'Agenzia delle dogane e dei monopoli (ADM), competente in relazione agli aspetti applicativi delle disposizioni inerenti alle agevolazioni applicate al biodiesel utilizzato tal quale. Destinatari privati delle nuove disposizioni saranno invece gli operatori che già utilizzano il gasolio per lo svolgimento delle loro attività; le categorie di operatori principalmente interessate alle nuove disposizioni saranno potenzialmente quelle degli autotrasportatori, degli agricoltori, della navigazione sia marittima che aerea, etc.

A seguito dell'adozione della *comfort letter* da parte dei Servizi della Commissione europea, le disposizioni contenute negli **articoli 8 e 14** rendono efficaci a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025 le disposizioni fiscali relative agli enti del Terzo settore e alle imprese sociali. La concreta operatività delle disposizioni fiscali costituirà un elemento determinante per la crescita e il rafforzamento del Terzo settore, con importanti ricadute – in virtù delle attività di interesse generale esercitabili dagli enti operanti in detto settore e delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale dagli stessi perseguite – in termini di contrasto delle diseguglianze economiche e sociali, di inclusione sociale, soprattutto per quei soggetti fragili e poco tutelati, nonché di sostenibilità ambientale.

Le modifiche introdotte dall'**articolo 9** in esame consentono di estendere significativamente l'ambito di applicazione della normativa a un maggior numero di operatori, generando benefici sostanziali sia in termini di gettito fiscale che di certezza giuridica.

La modifica attuata mediante l'intervento normativo di cui all'**articolo 10** risulta necessaria al fine di rendere conforme la normativa nazionale alla disciplina europea di cui alla Decisione di Esecuzione (UE) 2023/1552 che prevede l'esclusione di tali società dall'ambito soggettivo di applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti.

La norma delimita l'ambito soggettivo di applicazione della misura in parola, in quanto, a partire dal 1° luglio 2025, le disposizioni in materia di split payment non troveranno più applicazione per le operazioni effettuate nei confronti delle società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana identificate agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto.

Informazioni utili sull'incidenza che le misure introdotte potrebbero avere sul gettito IVA possono ricavarsi a livello di Unione europea dalla Relazione concernente l'impatto sui rimborsi, l'efficacia antievasiva e possibili misure alternative. In particolare, tale relazione dovrebbe affrontare la situazione generale dei rimborsi IVA ai soggetti passivi, compreso in particolare il tempo medio necessario per i rimborsi, e l'efficacia della misura speciale e di ogni altra misura attuata dall'Italia al fine di ridurre l'evasione fiscale nei settori interessati. Tale relazione dovrebbe includere, inoltre, un elenco di tali misure con la relativa data di entrata in vigore. La predisposizione dello schema normativo di esclusione delle società quotate risulta, pertanto, necessario per rendere la normativa nazionale conforme a quella europea, evitando, altresì, incertezza, da parte degli operatori, nell'applicazione del meccanismo dello split payment. Al riguardo il considerando 7 della citata Decisione di esecuzione che precisa "I soggetti passivi interessati dalla riduzione dell'ambito di applicazione della misura speciale disporranno così di tempo sufficiente per introdurre gli opportuni aggiustamenti operativi."

Per quanto concerne i soggetti pubblici interessati alle disposizioni contenute nell'**articolo 11** sarà l'ADM ad occuparsi degli aspetti inerenti alle procedure di dealcolazione e, ancor prima, a quelle riguardanti le autorizzazioni, l'assetto del deposito fiscale e le modalità semplificate di accertamento e contabilizzazione.

Destinatari privati delle nuove disposizioni saranno invece i produttori di vino che intendono attivare specifiche produzioni di vino dealcolato.

Destinatari diretti dell'**articolo 12** sono i contribuenti e gli intermediari che devono presentare la dichiarazione ai sensi dell'articolo 2 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322. Destinatario indiretto è l'Agenzia delle entrate che, nelle attività di liquidazione e controllo, dovrà considerare tempestive le dichiarazioni presentate dal 1° novembre 2024 fino all'8 novembre 2024.

La norma non ha impatti economici o finanziari, in quanto, come chiarito dalla relazione tecnica, ove la dichiarazione tardiva sia già stata spontaneamente regolarizzata tramite il ravvedimento operoso, non si dà luogo al rimborso delle somme versate a tale titolo. Inoltre, alla data di entrata in vigore della presente disposizione, non risultano emessi atti di irrogazione delle sanzioni relative alla tardiva presentazione delle medesime dichiarazioni. Anche la previsione di cui al **comma 2 dell'articolo 12** non ha effetti in termini di gettito, atteso che la stessa non determina variazioni nell'applicazione della disciplina del concordato preventivo biennale e del ravvedimento speciale. La disposizione può avere, invece, impatti sociali positivi, poiché, in un contesto caratterizzato da numerose e continue novità normative, una maggiore tolleranza nei casi di lieve inadempimento, crea un rapporto di fiducia tra fisco, contribuenti e intermediari, incentivando indirettamente la *compliance*. Non si registrano, invece, impatti ambientali.

L'intervento di cui all'**articolo 13** agevola i contribuenti da un punto di vista economico e sociale, mediante la previsione di un arco temporale più ampio entro il quale effettuare i versamenti oggetto di proroga, ovvio essendo che tale proroga permette ai contribuenti interessati di rendere meno gravoso l'impegno economico richiesto e/o di evitare che, per una temporanea indisponibilità di risorse, si sia costretti a non adempiere ai propri obblighi tributari.

### 3.2 Impatti specifici

*Si riporta la eventuale valutazione dei seguenti impatti:*

#### A. Effetti sulle PMI (Test PMI)

Per quanto riguarda le disposizioni di cui all'**articolo 1, comma 1, lettere a), b), c) numeri 1 e 2, d), e) numeri 1 e 2, f) e i)** non sono attesi impatti specifici sulle PMI.

In relazione all'**articolo 1, comma 1, lettere g) e h) e commi 7, 8, 9 e all'articolo 3** l'impatto sulle PMI sarà neutro o positivo.

Le disposizioni di cui agli **articoli 2 e 4** applicandosi indipendentemente dai requisiti dimensionali delle imprese potrebbe avere effetto anche sulle piccole e medie imprese.

Con riferimento all'**articolo 5**, le norme ivi disciplinate riguardano tutte le imprese; tuttavia, l'impatto per le piccole e medie imprese si assume essere ridotto in quanto le disposizioni in materia di disallineamento da ibridi con i Paesi terzi riguarda prevalentemente imprese di maggiori dimensioni.

L'intervento normativo della proposta normativa di proroga di cui **all'articolo 6** non è suscettibile di produrre direttamente effetti negativi nei confronti di soggetti che possono rientrare tra le PMI. Infatti, seppure la mancata adozione del Prospetto comporterebbe l'applicazione delle aliquote di base, tale conseguenza non lascerebbe spazio ai comuni di prevedere le aliquote ridotte o le agevolazioni che detto Prospetto contempla anche per le PMI.

Con riferimento all'**articolo 7**, allo stato, gli impatti economici, sociali ed ambientali sulle PMI non sono precisamente determinabili, ma è presumibile ritenere che vi potranno essere conseguenze favorevoli nella filiera produttiva e distributiva del biodiesel.

Non sono state effettuate specifiche valutazioni in relazione agli effetti delle disposizioni di cui agli **articoli 8 e 14**.

La misura di cui all'**articolo 9** non produce effetti specifici sulle PMI.

Non si riscontrano effetti diretti sulle piccole imprese per quanto concerne l'intervento previsto dall'**articolo 10**.

In linea generale, lo stesso prevede che le operazioni effettuate nei confronti delle società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana identificate agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto per le quali è emessa fattura a partire dal 1° luglio 2025 non saranno più soggette al meccanismo dello split payment.

In merito agli effetti sulle PMI derivanti dall'applicazione dell'**articolo 11** si suppone – anche in considerazione delle manifestazioni di interesse mostrate dagli operatori del settore – che le nuove disposizioni consentiranno un ampliamento dell'attività di questi ultimi verso la produzione di vino dealcolato, da una parte, e alcole etilico destinato alla produzione di biocarburanti dall'altra.

In linea generale, si osserva che l'intervento normativo di cui all'**articolo 12** non riguarda in modo specifico le PMI, pertanto, non vi sono impatti da evidenziare in relazione a tali soggetti.

Con riferimento all'**articolo 13**, si evidenzia che lo stesso ha impatti sulle PMI, nella misura in cui queste ultime – al pari delle altre tipologie di contribuenti – beneficiano della proroga concessa per l'effettuazione dei versamenti.

#### B. Effetti sulla concorrenza

Per quanto riguarda le disposizioni di cui all'**articolo 1, comma 1, lettere a), b), c) numeri 1 e 2, d), c) numeri 1 e 2, f) e i)** non sono attesi effetti sulla concorrenza.

In relazione all'**articolo 1, comma 1, lettere g) e h) e commi 7, 8, 9 e all'articolo 3** non è prevista nessuna distorsione competitiva.

Le misure previste dall'**articolo 2** non pregiudicano il corretto funzionamento del mercato unico.

Analogamente, le misure recate dall'**articolo 4** non pregiudicano il corretto funzionamento del mercato unico, ma potranno anzi contribuire a una migliore tutela della concorrenza tra operatori economici.

In linea generale, le disposizioni di cui agli **articoli 5 e 13** non hanno effetti negativi sul corretto funzionamento concorrenziale del mercato e sulla competitività complessiva del sistema economico. Infatti, gli interventi normativi, lungi dal determinare possibili riflessi negativi sul corretto funzionamento del mercato e sulla competitività delle imprese, generano, al contrario, verosimili effetti positivi sulla concorrenza, in quanto incentivano la compliance e l'adempimento spontaneo.

La misura contenuta nell'**articolo 6** lascia inalterato il corretto funzionamento del mercato e della competitività.

Le previsioni contenute nell'**articolo 7** non impattano sul corretto funzionamento del mercato e della competitività. Esse prevedono tra l'altro che le agevolazioni riservate al biodiesel vengano applicate conformemente alla normativa europea contenuta sia nell'articolo 16 della direttiva 2003/96/CE del Consiglio, del 27 ottobre 2003 – che prevede che l'agevolazione sia accordata nell'ambito di uno specifico programma pluriennale – sia nell'articolo 44, paragrafo 5, del regolamento (UE) n. 651/2014/UE della Commissione del 17 giugno 2014 (GBER), che dichiara alcune categorie di aiuti compatibili con il mercato interno in applicazione degli articoli 107 e 108 del trattato sul funzionamento dell'Unione europea.

Non sono state effettuate specifiche valutazioni in relazione agli effetti delle disposizioni di cui agli **articoli 8 e 14**.

La misura di cui all'**articolo 9** produce effetti positivi sulla concorrenza, in quanto le frodi poste in essere nel settore della logistica e del trasporto di merci consentono agli operatori fraudolenti di risparmiare notevolmente sul costo del lavoro, a danno dei lavoratori e della fiscalità generale, comportando un abbattimento sostanziale dei costi rispetto a operatori virtuosi presenti sul mercato.

In ordine all'**articolo 10** non si riscontrano effetti diretti sulla concorrenza. In particolare, la modifica normativa in esame risulta necessaria al fine di rendere conforme la normativa nazionale alla disciplina europea che prevede l'esclusione delle società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana dall'ambito soggettivo di applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti.

Gli effetti sulla concorrenza derivanti dall'applicazione dell'**articolo 11** saranno presumibilmente positivi, considerato che l'Italia è tra i maggiori paesi produttori di vino, ma manca quasi completamente una filiera produttiva del vino dealcolato.

La disposizione di cui all'**articolo 12** non ha effetti negativi sul corretto funzionamento concorrenziale del mercato e sulla competitività complessiva del sistema economico.

#### C. Oneri informativi

Il provvedimento non prevede l'introduzione di nuovi oneri informativi, salvo che:

- l'**articolo 7** che dispone alcuni adempimenti amministrativi a carico sia dei soggetti interessati che dell'Amministrazione finanziaria, come normalmente accade nei casi di applicazione di aliquote d'imposta agevolate;
- l'estensione alle ipotesi di appalto e subappalto di trasporto di merci di cui all'**articolo 9**, comma 2 lett. b) del decreto in esame comporta la comunicazione dell'opzione da parte dell'appaltatore in attuazione dell'art. 1, comma 60, della legge n. 207 del 2024.

#### D. Rispetto dei livelli minimi di regolazione europea

Per quanto riguarda le disposizioni contenute negli **articoli 1, 5, 6, 8, 12, 13 e 14** non sussiste, allo stato, la necessità di valutare il rispetto dei livelli minimi di regolazione europea, in considerazione del fatto che la disciplina contenuta negli interventi normativi ivi previsti non è stata emanata al fine di recepire direttive comunitarie.

Le disposizioni di cui agli **articoli 2 e 4** rispettano fedelmente ed integralmente i livelli di regolazione europea.

L'intervento di cui all'**articolo 3** risulta conforme alla normativa dell'UE.

In relazione all'**articolo 7** i livelli minimi di regolazione europea risultano rispettati e le misure sono compatibili con la disciplina unionale, da cui trae peraltro origine la creazione del programma pluriennale ivi previsto.

In merito all'**articolo 9** si fa presente che non risultano disposizioni unionali che disciplinano direttamente la fattispecie in questione.

Per quanto concerne **gli articoli 10 e 11** i livelli minimi di regolazione europea risultano rispettati e le misure sono compatibili con la disciplina unionale.

## 4. MODALITÀ DI ATTUAZIONE E MONITORAGGIO

### 4.1 Attuazione

Per quanto riguarda gli **articoli 1, 3 e 6** si fa presente che le disposizioni sono immediatamente efficaci e non richiedono interventi attuativi.

Con riguardo agli **articoli 2 e 4** non vi sono condizioni giuridiche, organizzative, finanziarie, economiche, sociali e amministrative che possono incidere in modo significativo sulla concreta attuazione dell'intervento.

In relazione a quanto previsto dall'**articolo 7** non si ravvisano fattori prevedibili che potrebbero condizionare o impedire l'attuazione delle nuove norme. In ogni caso, le condizioni che possono incidere sull'efficacia degli interventi regolatori sono costituite senz'altro dal livello di adeguamento, da parte delle imprese, alle disposizioni contenute nel medesimo articolo. Responsabili, in tal caso, dell'intervento regolatorio saranno le componenti dell'amministrazione finanziaria preposte alla stesura (Ministero dell'economia e delle finanze, Agenzia delle dogane e dei monopoli e Guardia di finanza) e alla concreta all'applicazione, anche in termini di controllo operativo (Agenzia delle dogane e dei monopoli e Guardia di finanza), delle disposizioni attuative.

L'**articolo 9** non prevede disposizioni attuative. Tuttavia, il comma 2 lett. b) della disposizione prevede, ampliando l'ambito soggettivo della fattispecie, l'applicazione del comma 59 dell'art. 1 della legge n. 207 del 2024 circa l'opzione del pagamento dell'IVA da parte del committente/appaltatore in nome e per conto del prestatore. L'opzione di cui al comma 59 ha durata triennale ed è comunicata dal committente all'Agenzia delle entrate con apposito modello approvato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate e reso disponibile gratuitamente, in formato elettronico, nel sito internet istituzionale dell'Agenzia (comma 60 del medesimo articolo).

Per effetto della modifica normativa contenuta nell'**articolo 10**, le operazioni effettuate nei confronti delle società quotate iscritte nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana identificate agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto per le quali è emessa fattura a partire dal 1° luglio 2025 non saranno più soggette al meccanismo dello split payment. Tale modifica risulta in linea con la disciplina europea. In particolare, la Decisione di Esecuzione (UE) 2023/1552 del Consiglio ha prorogato fino al 30 giugno 2026, l'autorizzazione concessa all'Italia con la citata Decisione di Esecuzione (UE) 2017/784, per l'applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti, prevedendo, altresì, che a decorrere dal 1° luglio 2025, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate a favore delle società quotate in borsa incluse nell'indice FTSE MIB saranno escluse dall'ambito di applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti (art. 1, punto 1) e art. 2 della Decisione di Esecuzione (UE) 2023/1552). Non sono previsti provvedimenti secondari di attuazione. Responsabile dell'attuazione dell'intervento regolatorio sarà l'Agenzia delle entrate, attraverso l'ordinaria attività di consulenza, che si esplica nella emanazione di documenti di prassi e di risposte a istanze di interpello, e l'ordinaria attività di controllo.

Relativamente alle norme contenute nell'**articolo 11**, non si riscontrano particolari elementi di natura giuridica, organizzativa, finanziaria, economica, sociale e amministrativa in grado di incidere in modo significativo sulla concreta attuazione dell'intervento e sulla sua efficacia. Anche in tal caso, responsabili dell'intervento regolatorio saranno le componenti dell'amministrazione finanziaria preposte alla stesura (Ministero dell'economia e delle finanze, Agenzia delle dogane e dei monopoli e Guardia di finanza) e alla concreta all'applicazione, anche in termini di controllo operativo (Agenzia delle dogane e dei monopoli e Guardia di finanza), delle disposizioni attuative.

Per quanto riguarda l'**articolo 12** non sono previsti provvedimenti attuativi.

#### 4.2 Monitoraggio

Il monitoraggio delle disposizioni contenute nell'**articolo 1, comma 1, lettere a), b), c) numeri 1 e 2, d), e) numeri 1 e 2, f) e i)** sarà svolto dall'Agenzia delle entrate nell'ambito dell'ordinaria attività

di controllo e accertamento, con specifiche elaborazioni dei dati relativi alle dichiarazioni dei redditi presentate dai contribuenti destinatari delle misure adottate.

In relazione all'**articolo 1, comma 1, lettere g) e h) e commi 7, 8 e 9** il monitoraggio potrà essere effettuato tramite:

- analisi annuali delle dichiarazioni dei redditi;
- verifiche da parte della Guardia di Finanza e Agenzia delle Entrate sui rimborsi spese;
- interrogazioni al sistema informativo tributario in merito ai metodi di pagamento indicati;
- valutazione dell'impatto sulla certezza normativa e sulla riduzione dei contenziosi.

Il controllo e il monitoraggio degli interventi di cui agli **articoli 2, 3 e 4** potrà essere effettuato dall'Amministrazione finanziaria attraverso le strutture già esistenti (Agenzia delle entrate, G.d.F.) utilizzando i dati reperiti in fase di controllo (verifica o accertamento).

In ordine all'**articolo 6** non si ravvisa alcun onere aggiuntivo di monitoraggio da parte del MEF.

Il monitoraggio dell'applicazione delle disposizioni introdotte dall'intervento regolatorio contenuto nell'**articolo 7** sarà assicurato soprattutto dall'ADM, che adotterà i consueti strumenti di controllo volti a verificare la corretta applicazione delle stesse.

Per quanto concerne l'**articolo 9** l'attività di monitoraggio è effettuata dall'Agenzia delle entrate a cui sono inviate le comunicazioni di cui all'art. 1, comma 60, legge n. 207 del 2024.

Il monitoraggio dell'applicazione delle disposizioni introdotte dall'**articolo 10** sarà assicurato dall'Agenzia delle entrate, attraverso gli strumenti di controllo di cui ordinariamente dispone.

Il monitoraggio connesso all'intervento regolatorio di cui all'**articolo 11** sarà posto in capo alla competente ADM che, successivamente alla conseguente adozione del previsto decreto del Ministro dell'economia e delle finanze contenente le disposizioni per disciplinare la produzione di vino dealcolato, metterà in campo i consueti strumenti di controllo volti a verificare la corretta applicazione delle disposizioni stesse.

Con riferimento all'**articolo 12** il monitoraggio avviene attraverso l'utilizzo degli indicatori di cui al punto 2.2.

PAGINA BIANCA

PAGINA BIANCA



\*19PDL0153290\*