

# dossier

XIX Legislatura

15 settembre 2025

Disposizioni integrative e correttive in materia di IRPEF e IRES, fiscalità internazionale, imposta sulle successioni e donazioni e imposta di registro, statuto dei diritti del contribuente, testi unici delle sanzioni tributarie amministrative e penali, tributi erariali minori, giustizia tributaria e in materia di versamenti e riscossione

Atto del Governo n. 292

Ai sensi degli articoli 1, comma 6, 11, 16, 17 e 19 della legge 9 agosto 2023, n. 111



SERVIZIO STUDI

Ufficio ricerche nei settori economico e finanziario

TEL. 06 6706-2451 - ✉ [studi1@senato.it](mailto:studi1@senato.it) - ✕ [@SR\\_Studi](https://www.instagram.com/SR_Studi)

Dossier n. 528



SERVIZIO STUDI

Dipartimento Finanze

Tel. 06 6760-9496 ✉ [st\\_finanze@camera.it](mailto:st_finanze@camera.it) ✕ – [@CD\\_finanze](https://www.instagram.com/CD_finanze)

Atti del Governo n. 292

La documentazione dei Servizi e degli Uffici del Senato della Repubblica e della Camera dei deputati è destinata alle esigenze di documentazione interna per l'attività degli organi parlamentari e dei parlamentari. Si declina ogni responsabilità per la loro eventuale utilizzazione o riproduzione per fini non consentiti dalla legge. I contenuti originali possono essere riprodotti, nel rispetto della legge, a condizione che sia citata la fonte.

FI0134.docx

# INDICE

<b>PREMESSA</b> .....	3
 <b>CAPO I - DISPOSIZIONI IN MATERIA DI TASSAZIONE DEI REDDITI DELLE PERSONE FISICHE</b>	
Articolo 1 ( <i>Trattamento fiscale familiari a carico</i> ) .....	7
Articolo 2 ( <i>Esenzione fiscale per le quote di retribuzione derivanti da rinuncia all'accredito contributivo pensionistico</i> ) .....	9
 <b>CAPO II - DISPOSIZIONI IN MATERIA DI REDDITO D'IMPRESA</b>	
Articolo 3 ( <i>Modifiche alle disposizioni riguardanti l'avvicinamento dei valori fiscali ai valori contabili</i> ) .....	11
Articolo 4 ( <i>Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili</i> ) ....	18
Articolo 5 ( <i>Decorrenza delle disposizioni in materia di reddito d'impresa</i> ) .....	28
 <b>CAPO III - DISPOSIZIONI IN MATERIA DI FISCALITÀ INTERNAZIONALE</b>	
Articolo 6 ( <i>Modifiche in materia di incentivi fiscali compatibili con la disciplina degli aiuti di Stato</i> ) .....	29
Articolo 7 ( <i>Modifiche alle disposizioni riguardanti l'imposizione integrativa di cui alla direttiva UE 2022/2523</i> ) .....	32
 <b>CAPO IV - DISPOSIZIONI IN MATERIA DI BASI IMPONIBILI DELL'IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI E DELL'IMPOSTA DI REGISTRO</b>	
Articolo 8 ( <i>Rendite e pensioni a fini imposte successioni, donazioni e registro</i> ) .....	37
 <b>CAPO V - DISPOSIZIONI IN MATERIA DI STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE</b>	
Articolo 9 ( <i>Adeguamento di disposizioni sull'interpello probatorio</i> ) .....	39
Articolo 10 ( <i>Modifiche allo Statuto dei diritti del contribuente</i> ) .....	42
 <b>CAPO VI - DISPOSIZIONI IN MATERIA DI RISCOSSIONE</b>	
Articolo 11 ( <i>Modalità di accesso all'esercizio delle funzioni di ufficiali della riscossione</i> ) .....	45

**CAPO VII - DISPOSIZIONI IN MATERIA IN MATERIA DOGANALE E DI  
ACCISE**

Articolo 12 ( <i>Sanzioni amministrative in materia doganale</i> ) .....	49
Articolo 13 ( <i>Riordino delle disposizioni relative alle aliquote dell'accisa sul gas naturale</i> ).....	56

**CAPO VIII - DISPOSIZIONI RELATIVE AI TESTI UNICI DELLE  
SANZIONI TRIBUTARIE AMMINISTRATIVE E PENALI, DEI TRIBUTI  
ERARIALI MINORI, DELLA GIUSTIZIA TRIBUTARIA E IN MATERIA DI  
VERSAMENTI E DI RISCOSSIONE**

Articolo 14, comma 1 ( <i>Ulteriori disposizioni in materia di ravvedimento</i> )	57
Articolo 14, comma 2 ( <i>Deroga relativa all'imposta sulle assicurazioni obbligatorie RC auto per la regione Sicilia</i> ) .....	61
Articolo 14, comma 3 ( <i>Modifiche al codice di giustizia tributaria</i> ).....	63
Articolo 14, comma 4 ( <i>Modifiche al testo unico in materia di versamenti e di riscossione</i> ).....	68

**CAPO IX – DISPOSIZIONI FINALI**

Articolo 15 ( <i>Entrata in vigore</i> ) .....	76
--	----

## PREMESSA

Lo **schema di decreto legislativo** avente ad oggetto **disposizioni integrative e correttive** in materia di IRPEF e IRES, di fiscalità internazionale, di imposta sulle successioni e donazioni e di imposta di registro, nonché di modifica allo statuto dei diritti del contribuente e ai testi unici delle sanzioni tributarie amministrative e penali, dei tributi erariali minori, della giustizia tributaria e in materia di versamenti e di riscossione ([AG 292](#)), è suddiviso in nove capi e composto di **15 articoli**.

L'Atto contiene, in primo luogo disposizioni **in materia di tassazione dei redditi delle persone fisiche** (Capo I, **articoli 1-2**) ed in particolare interviene al fine di definire i familiari a carico ai quali si deve fare riferimento ogniqualvolta una disposizione fiscale richiami i soggetti di cui all'articolo 12 del TUIR, avente ad oggetto disciplina le deduzioni per carichi di famiglia (art. 1), nonché al fine di includere esplicitamente tra le somme escluse dal reddito da lavoro dipendente le quote di retribuzione derivanti dall'esercizio, da parte del lavoratore, della facoltà di rinuncia all'accredito contributivo presso l'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia ed i superstiti dei lavoratori dipendenti **anche per le forme esclusive** della medesima, per il periodo successivo alla prima scadenza utile per il pensionamento di anzianità, dopo aver maturato i requisiti minimi secondo la vigente normativa (**articolo 2**).

Seguono (Capo II, **artt. 3-5**) disposizioni in materia di reddito d'impresa prevedendo che il c.d. "**principio di derivazione rafforzata**" sia **applicabile anche alle micro-imprese che optano per la redazione del bilancio in forma abbreviata** (e non soltanto a quelle che optano per la redazione del bilancio in forma ordinaria) ed estendendo l'ambito di applicazione della disciplina sulle divergenze tra valori contabili e valori fiscali, emerse in sede di cambiamento dei principi contabili, anche alle operazioni straordinarie fiscalmente neutrali effettuate tra soggetti che adottano i medesimi principi contabili (**articolo 3**), **modificando il trattamento fiscale**, ai fini **IRES ed IRAP**, degli **errori contabili** (**articolo 4**) nonché definendo la decorrenza dell'applicazione delle disposizioni di tali articoli (**articolo 5**).

Il Capo III (**artt. 6 e 7**) concerne disposizioni in tema di fiscalità internazionale in primo luogo modificando, la disposizione quadro in materia di **incentivi fiscali compatibili** con i principi e le disposizioni europee in materia di aiuti di Stato di cui all'articolo 4 del decreto legislativo n. 209 del 2023 al fine di chiarire che le disposizioni ivi contenute riguardano esclusiva

mente le misure fiscali che costituiscono aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 107 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, e non anche quelli di carattere generale (**articolo 6**) ed in secondo luogo apportando modifiche alla disciplina della *global minimum tax* con riferimento al calcolo dell'**imposizione integrativa** dovuta per un Paese nonché in materia di **imposte anticipate, imposte differite e immobilizzazioni trasferite**. Si prevede inoltre l'introduzione di **nuove sanzioni** in caso di violazione degli obblighi informativi (**articolo 7**).

L'**articolo 8** (Capo IV) contiene modifiche essenzialmente formali con riguardo al soggetto competente all'emanazione di due decreti ministeriali prevedendo che tali decreti siano emanati dal ministero dell'economia e delle finanze anziché dal Ministro.

Il Capo V (articoli 9 e 10) contiene **le modifiche allo statu del contribuente**. L'**articolo 9** aggiorna i **richiami all'interpello probatorio** modificati a seguito della novella dell'articolo 11 dello Statuto del contribuente, ed **inserisce**, nella disposizione che ne contiene la disciplina sostanziale il riferimento allo **specifico interpello** diretto a ottenere la valutazione della sussistenza delle condizioni e la valutazione degli elementi probatori per l'applicazione del **regime opzionale per l'imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero** realizzati da persone fisiche che trasferiscono la propria residenza fiscale in Italia. Infine, **modifica** la disciplina sull'**interpello** per il superamento delle presunzioni sui **vincoli** relativi ai **requisiti soggettivi** del gruppo IVA mentre l'**articolo 10** introduce alcune ulteriori modifiche allo statuto dei diritti del contribuente, tra le quali l'estensione dell'autotutela obbligatoria anche agli **atti sanzionatori**.

Il Capo VI contiene modifiche **in materia di riscossione** con riferimento alle disposizioni che regolano la **nomina, la revoca e l'autorizzazione all'esercizio delle funzioni degli ufficiali della riscossione** (**articolo 11**).

Il Capo VII, contiene disposizioni in materia doganale e di accise (articoli 11 e 12). L'**articolo 12** modifica talune disposizioni relative alla **confisca delle merci di contrabbando** mentre l'**articolo 13** raggruppa le **misure delle aliquote sul gas naturale**, distinte per i diversi **impieghi**, nell'**allegato I del decreto legislativo n. 504 del 1995, senza modificarne l'importo**.

L'**articolo 14** (contenuto nel capo VIII) contiene diverse modifiche relative ai testi unici delle sanzioni tributarie amministrative e penali, dei tributi erariali minori, della giustizia tributaria e in materia di versamenti e di riscossione.

L'**articolo 15** (contenuto nel capo IX) disciplina infine l'entrata in vigore.

A seguito delle modifiche operate all'articolo 1 della legge n. 111 del 2023, **dalla legge n. 120 del 2025**, il termine "mobile" per la scadenza della delega per l'adozione di decreti legislativi integrativi e correttivi, pari a ventiquattro mesi decorrenti dalla data di entrata **in vigore dell'ultimo dei decreti legislativi medesimi** ovvero dalla scadenza, se successiva, del termine di cui

ai commi 1 (36 mesi dall'entrata in vigore della legge 111 del 2023 ossia il 29 agosto 2026) o 4 (che dispone la proroga di tre mesi dei termini di delega qualora lo schema di decreto legislativo sia presentato nei trenta giorni che precedono la scadenza dei termini di delega previsti dal comma 1 o successivamente) risulta anch'esso automaticamente prorogato.

Secondo quanto prevede l'articolo 1, comma 2, il **termine per l'espressione del parere parlamentare** è pari a trenta giorni dalla data di trasmissione, pertanto, essendo stato lo schema di decreto legislativo annunciato all'Assemblea il 9 settembre 2025, esso scadrà il 9 ottobre 2025.





## CAPO I - DISPOSIZIONI IN MATERIA DI TASSAZIONE DEI REDDITI DELLE PERSONE FISICHE

### Articolo 1 *(Trattamento fiscale familiari a carico)*

L'**articolo 1**, novella la normativa vigente al fine di definire i familiari a carico ai quali si deve fare riferimento ogniqualvolta una disposizione fiscale richiami i soggetti di cui all'articolo 12 del TUIR, avente ad oggetto disciplina le deduzioni per carichi di famiglia.

L'**articolo 1**, formato da due commi, novella le disposizioni recate dall'**articolo 12, comma 4-ter**, del [decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917](#), Testo unico delle imposte sui redditi.

In particolare, ai sensi del **comma 1 dell'articolo 1 dello schema di decreto in esame**, quando le disposizioni fiscali fanno riferimento alle persone indicate nell'articolo 12, ancorché non spetti una detrazione per carichi di famiglia, si considerano soggetti ai quali la norma medesima è applicabile saranno considerati: il coniuge non legalmente ed effettivamente separato, i figli, i genitori, nonché le altre persone indicate nell'articolo 433 del codice civile (ossia generi e nuore, suoceri e suocere, fratelli e sorelle germani o unilaterali) che convivono con il contribuente o percepiscono assegni alimentari non derivanti da decisioni dell'autorità giudiziaria.

Qualora la disposizione fiscale richiami anche il secondo comma dell'articolo 12, che fissa i limiti di reddito da prendere in considerazione al fine di poter considerare il soggetto convivente come familiare a carico, non saranno presi in considerazione i soggetti sopra indicati qualora il reddito complessivo dei medesimi risultasse superiore ai limiti fissati dal citato comma 2 (4.000 euro in caso di figli di età non superiore a 24 anni, o superiore a 2.840,51 euro nei casi di altri familiari).

Il testo vigente dell'articolo 12, comma 4-ter, del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 prevede che ai fini delle disposizioni fiscali che fanno riferimento alle persone indicate nel presente articolo, anche richiamando le condizioni ivi previste, i figli per i quali non spetta la detrazione ai sensi della lettera c) del comma 1 sono considerati al pari dei figli per i quali spetta tale detrazione.

La relazione tecnica chiarisce che la norma ha carattere di coordinamento sistematico e non introduce nuove agevolazioni fiscali. In sostanza, si limita a disporre che le norme fiscali che fanno riferimento ai familiari continuano ad applicarsi anche in assenza del diritto alla detrazione, per i soggetti già individuati dall'articolo 12 TUIR per i quali la detrazione spettava fino al 31 dicembre 2024 (altri familiari a carico, esclusi gli ascendenti).

Rispetto alla formulazione vigente, che si riferisce esclusivamente ai figli, come evidenzia la relazione tecnica, la nuova formulazione della norma viene così riferita anche agli altri familiari a carico, per alcuni dei quali la detrazione è stata abrogata dalla legge di Bilancio per il 2025.

**Il comma 2 dell'articolo in commento** stabilisce che la nuova disciplina si applicherà a partire dal periodo di imposta in corso al momento dell'entrata in vigore dello schema di decreto. Secondo le disposizioni finali relative allo schema di decreto nella sua interezza, l'entrata in vigore avverrà il giorno successivo a quello della pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale

## Articolo 2

### *(Esenzione fiscale per le quote di retribuzione derivanti da rinuncia all'accredito contributivo pensionistico)*

La novella di cui all'**articolo 2, comma 1**, prevede che l'esclusione dalle imposte sui redditi delle quote di retribuzione definite dall'articolo 51, comma 2, lettera *i*-bis), del testo unico delle imposte sui redditi<sup>1</sup>, riguardi anche gli iscritti alle forme di previdenza esclusive del regime generale INPS, forme alle quali in genere sono iscritti i lavoratori dipendenti pubblici; l'esenzione fiscale in oggetto concerne le quote di retribuzione derivanti dall'esercizio, da parte del lavoratore, della facoltà di rinuncia – eventualmente prevista da norme pensionistiche – all'accredito contributivo pensionistico per il periodo successivo alla prima decorrenza utile per il pensionamento di anzianità (decorrenza che avrebbe luogo in caso di domanda del lavoratore). Il testo vigente della suddetta lettera *i*-bis) non fa riferimento anche alle suddette forme di previdenza esclusive; tuttavia, già la [risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 45 del 30 giugno 2025](#) ha affermato, in via interpretativa, che, nell'ambito dell'attuale disciplina sulla facoltà di rinuncia alla contribuzione pensionistica, il beneficio fiscale in oggetto si applica anche ai suddetti iscritti, considerato che essi possono esercitare la facoltà di rinuncia<sup>2</sup>.

Il **comma 2** del presente **articolo 2** specifica che la novella di cui al **comma 1** si applica a partire dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del provvedimento legislativo in esame<sup>3</sup>.

Si ricorda che la facoltà di rinuncia alla contribuzione pensionistica è prevista in via transitoria<sup>4</sup> per i lavoratori dipendenti, pubblici e privati,

<sup>1</sup> Testo unico di cui al [D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917](#).

<sup>2</sup> Prima dell'adozione della suddetta risoluzione, la [circolare](#) dell'INPS n. 102 del 16 giugno 2025 aveva già riportato tale interpretazione, come propria del Ministero dell'economia e delle finanze e della medesima Agenzia delle Entrate.

<sup>3</sup> L'**articolo 15** dello schema prevede che il medesimo provvedimento entri in vigore il giorno successivo alla pubblicazione nella *Gazzetta Ufficiale*.  
Riguardo ai profili temporali sia della disciplina della facoltà di rinuncia alla contribuzione pensionistica sia del relativo beneficio fiscale, cfr. *infra*.

<sup>4</sup> Tali disposizioni sono stabilite dall'articolo 1, commi 286 e 287, della [L. 29 dicembre 2022, n. 197](#), e successive modificazioni, e dal [D.M.](#) attuativo del 21 marzo 2023 (D.M. oggetto di un [avviso](#) di errata corrige in *Gazzetta Ufficiale*); si ricorda, tuttavia, che il suddetto D.M. prevede (all'articolo 1, comma 4) il regime di imponibilità fiscale delle quote di retribuzioni in oggetto, regime poi escluso, con decorrenza dall'anno 2025, dall'articolo 1, comma 161, della [L. 30 dicembre 2024, n. 207](#) (comma che ha novellato il citato comma 286). Riguardo ad un quadro complessivo della disciplina sulla facoltà in esame, cfr. la citata [circolare](#) dell'INPS n. 102 del 16 giugno 2025.

rientranti in alcune fattispecie di conseguimento dei requisiti per il trattamento pensionistico anticipato; tali fattispecie sono costituite dal conseguimento, entro il 31 dicembre 2025, dei requisiti in base alla cosiddetta quota 103 o in base all'anzianità contributiva richiesta in via generale per il riconoscimento del trattamento pensionistico anticipato a prescindere dall'età anagrafica; in base alla disciplina transitoria in esame, il lavoratore può richiedere al datore di lavoro la corresponsione in proprio favore dell'importo corrispondente alla quota a carico del medesimo dipendente di contribuzione alla gestione pensionistica, con conseguente esclusione del versamento e dell'accredito sia di tale quota contributiva sia di quella omologa a carico del datore di lavoro; la decorrenza degli effetti dell'esercizio della facoltà non può essere anteriore alla prima scadenza utile per il pensionamento anticipato (in relazione ai termini dilatori intercorrenti tra maturazione dei requisiti e diritto al trattamento). Il beneficio dell'esclusione delle quote di retribuzione in oggetto dalle imposte sui redditi è stato introdotto a decorrere dall'anno 2025<sup>5</sup> (sempre con tale decorrenza, il beneficio si applica anche ai soggetti che abbiano esercitato prima dell'anno 2025 la facoltà di rinuncia all'accredito contributivo pensionistico).

Si ricorda che l'esercizio della facoltà di rinuncia all'accredito contributivo pensionistico cessa di avere effetti in alcune fattispecie – tra le quali la revoca della stessa rinuncia e il conseguimento del requisito anagrafico per la pensione di vecchiaia<sup>6</sup> –.

---

<sup>5</sup> Cfr. *supra*, in nota.

<sup>6</sup> Cfr. l'articolo 1, commi 5 e 6, del citato [D.M.](#) attuativo del 21 marzo 2023 (il comma 5 è oggetto del summenzionato [avviso](#) di errata corrige in *Gazzetta Ufficiale*).

**CAPO II - DISPOSIZIONI IN MATERIA DI REDDITO D'IMPRESA****Articolo 3**

*(Modifiche alle disposizioni riguardanti l'avvicinamento dei valori fiscali ai valori contabili)*

L'**articolo 3** introduce delle modifiche alle disposizioni che disciplinano la determinazione del reddito imponibile dei soggetti passivi IRES, finalizzata a **rafforzare il principio di avvicinamento dei valori fiscali ai valori contabili**.

Nello specifico, il c.d. "**principio di derivazione rafforzata**" è **applicabile anche alle micro-imprese**, di cui all'articolo 2435-ter del codice civile, che **optano per la redazione del bilancio in forma abbreviata** (e non soltanto a quelle che optano per la redazione del bilancio in forma ordinaria).

Inoltre, **si estende l'ambito di applicazione della disciplina sulle divergenze tra valori contabili e valori fiscali**, emerse in sede di cambiamento dei principi contabili, **anche alle operazioni straordinarie fiscalmente neutrali** effettuate **tra soggetti che adottano i medesimi principi contabili** (e non solo a quelle realizzate tra soggetti che adottano principi contabili differenti o che hanno obblighi informativi di bilancio differenti).

In tal senso, l'**articolo 3, comma 1**, alle **lettere a), b)**, introduce delle modifiche all'[articolo 83](#), commi 1 e 1-bis, del decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986 (c.d. "Testo unico delle imposte sui redditi – TUIR"), volte ad **estendere il c.d. "principio di derivazione rafforzata" alle micro-imprese**, di cui all'articolo 2435-ter del codice civile, **che rinunciano alle semplificazioni**, ivi previste, nella redazione del **bilancio d'esercizio**.

Nello specifico, la **lettera a)**, modificando il **comma 1 dell'articolo 83** del TUIR, stabilisce che, anche in deroga alle disposizioni del TUIR che regolano la determinazione del reddito imponibile IRES, i **criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio** previsti dai principi contabili di riferimento (c.d. "**principio di derivazione rafforzata**") **rilevano, ai fini IRES, anche per le micro-imprese**, di cui all'articolo 2435-ter del codice civile, che optano per la **redazione del bilancio in forma ordinaria o abbreviata** di cui all'**articolo 2435-bis** del codice civile.

In base alla vigente formulazione dell'articolo 83, comma 1, terzo periodo, del TUIR, per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002, anche nella formulazione derivante dalla procedura prevista dall'articolo 4, comma 7-ter, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, e per i soggetti, diversi dalle micro-imprese di cui all'articolo 2435-ter del codice civile che non hanno optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria **[o abbreviata, parole da aggiungere in base alla formulazione proposta]**, i quali redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, valgono, anche in deroga alle disposizioni dei successivi articoli della presente sezione, i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili.

Ai sensi dell'articolo 2435-ter del codice civile sono considerate **micro-imprese** le società di cui all'articolo 2435-bis (società che redigono il bilancio in forma abbreviata) che nel **primo esercizio** o, successivamente, **per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due** dei seguenti **limiti dimensionali**:

1. **220.000 euro** di totale dell'**attivo patrimoniale**;
2. **440.000 euro** di **ricavi** delle vendite e delle prestazioni;
3. **5 unità di dipendenti occupati, in media**, nell'esercizio.

In aggiunta alle semplificazioni previste dall'articolo 2435-bis per la redazione del bilancio in forma abbreviata, le micro-imprese **sono esonerate dalla redazione** dei seguenti documenti contabili:

(i) **rendiconto finanziario**;

(ii) **nota integrativa**, qualora in calce allo stato patrimoniale siano date le informazioni sull'importo complessivo di impegni, garanzie e passività potenziali e sull'ammontare dei compensi di amministratori e sindaci di cui, rispettivamente, ai numeri 9) e 16) dell'articolo 2427;

(iii) **relazione sulla gestione**, qualora in calce allo stato patrimoniale siano date le informazioni sul numero e valore nominale sia delle azioni proprie, sia delle azioni (o quote) possedute nella società controllanti e sul numero e valore nominale sia delle azioni proprie, sia delle azioni (o quote) della società controllante alienate nel corso dell'esercizio di cui, rispettivamente, ai numeri 3) e 4) dell'articolo 2428.

Inoltre, quale ulteriore semplificazione, non si applicano le seguenti disposizioni:

- obbligo di motivazione, in nota integrativa, delle deroghe ai criteri previsti dal codice civile – laddove, in casi eccezionali, questi risultino incompatibili con il parametro della rappresentazione veritiera e corretta – ed indicazione dell'influenza sulla rappresentazione della situazione patrimoniale, finanziaria e del risultato economico (quinto comma dell'articolo 2423);
- valutazione al *fair value* degli strumenti finanziari derivati (numero 11-bis del primo comma dell'articolo 2426).

Inoltre, ai sensi dell'ultimo comma dell'articolo 2435-ter, gli enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria non possono redigere il bilancio d'esercizio in forma semplificata.

Per quanto concerne la possibilità di redigere il bilancio d'esercizio in forma abbreviata, l'articolo 2435-bis del codice civile, stabilisce delle semplificazioni

nella redazione dello stato patrimoniale (si ricomprendono solo le voci dell'articolo 2424 contrassegnate con lettere maiuscole e numeri romani, i ratei e risconti attivi sono ricompresi tra i crediti dell'attivo circolante, nonché i ratei e risconti passivi sono ricompresi tra i debiti) e del conto economico (sono previsti dei raggruppamenti di alcune voci dell'articolo 2425 incluse alle lettere A, B, C e D), nonché l'esonero dalla redazione del rendiconto finanziario e della relazione sulla gestione (per quest'ultima, qualora le informazioni di cui numeri 3) e 4) dell'articolo 2428 siano incluse nella nota integrativa), per le società che soddisfano determinati requisiti dimensionali.

Più precisamente, l'opzione per la redazione del bilancio in forma abbreviata può essere esercitata dalle società, che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati, quando, nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:

- 1) 5.500.000 euro di totale dell'attivo dello stato patrimoniale;
- 2) 11.000.000 euro di ricavi delle vendite e delle prestazioni;
- 3) 50 unità di dipendenti occupati, in media, durante l'esercizio.

A tale riguardo, la relazione illustrativa chiarisce che l'intervento correttivo si è reso necessario, in quanto la vigente disposizione di cui all'articolo 83 del TUIR (così come modificata dall'articolo 8, comma 1, lettera *a*), del decreto-legge n. 73 del 2022), limita l'esclusione dalla derivazione rafforzata **alle sole micro-imprese “che non hanno optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria”**. Tale disposizione, in base al suo tenore letterale, prosegue la relazione illustrativa, circoscrive l'applicazione del principio di derivazione rafforzata alle sole micro-imprese che optano per la redazione del bilancio “in forma ordinaria”, non consentendo la possibilità di fruire della derivazione rafforzata (anche) alle micro-imprese che abbiano scelto di redigere il bilancio nella forma abbreviata prevista dall'articolo 2435-*bis* del codice civile.

Inoltre, la relazione illustrativa evidenzia che, in base a quanto disposto dal comma 5 dell'articolo 2435-*ter* del codice civile, gli **“enti di investimento e le imprese di partecipazione finanziaria” sono espressamente esclusi dalla redazione semplificata del bilancio**, previste per le micro-imprese di cui al medesimo articolo 2435-*ter* del codice civile. Anche per tali soggetti, quindi, poiché nei fatti vi è una rinuncia alle semplificazioni previste per le citate micro-imprese, è garantito il riconoscimento ai fini fiscali delle classificazioni, qualificazione e imputazioni temporali di bilancio (mediante l'accesso alla determinazione del reddito secondo il principio di derivazione rafforzata).

Per maggiori approfondimenti sulla corretta definizione del principio di derivazione rafforzata, si veda la [Circolare](#) dell'Agenzia delle entrate 28 febbraio 2011, n. 7/E.

Conseguentemente, la successiva **lettera b)**, modificando il **comma 1-*bis*** del citato **articolo 83** del TUIR, stabilisce che **anche alle micro-imprese**, di cui all'articolo 2435-*ter* del codice civile, che hanno optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria **o abbreviata** si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni contenute nei decreti di attuazione dell'articolo

1, comma 60, della legge n. 244 del 2007 e dell'articolo 4, comma 7-*quater*, del decreto legislativo n. 38 del 2005, in materia di principi contabili internazionali.

In base alla vigente formulazione dell'articolo 83, comma 1-*bis*, del TUIR, ai fini del comma 1, ai soggetti, diversi dalle micro-imprese di cui all'articolo 2435-*ter* del codice civile [**che non hanno optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria o abbreviata**, parole da aggiungere in base alla formulazione proposta], **che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile** [parole da espungere, in base alla formulazione proposta], si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni emanate in attuazione del comma 60 dell'articolo 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e del comma 7-*quater* dell'articolo 4 del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38.

A tale riguardo, la relazione illustrativa chiarisce che l'integrazione contenuta nel comma 1, lettera *b*), ha lo scopo di confermare che, a seguito dell'estensione del principio di derivazione rafforzata alle micro-imprese che rinunciano alla semplificazione del proprio bilancio, trovano applicazione anche tutte le disposizioni di coordinamento emanate in attuazione delle norme contenute nel comma 1-*bis* dell'articolo 83 del TUIR.

Nello specifico, le disposizioni di coordinamento previste dall'articolo 1, comma 60, della legge n. 244 del 2007, per i soggetti IAS/IFRS *adopter*, sono contenute nel [decreto del Ministro dell'economia e delle finanze n. 58 del 2009](#).

Invece, le disposizioni di coordinamento previste dall'articolo 4, comma 7-*quater*, del decreto legislativo n. 38 del 2005, per i soggetti IAS/IFRS *adopter*, sono contenute nei seguenti decreti emanati dal Ministro dell'economia e delle finanze:

- [decreto ministeriale 8 giugno 2011](#)– “**Disposizioni di coordinamento tra principi contabili internazionali**, di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio del 19 luglio 2002, e le **regole di determinazione della base imponibile dell'IRES e dell'IRAP**, previste dall'articolo 4, comma 7-*quater*, del decreto legislativo n. 38 del 2005”;
- [decreto ministeriale 10 gennaio 2018](#) – “Disposizioni di **revisione del decreto** del Ministro dell'Economia e delle finanze **8 giugno 2011** emanate ai sensi dell'articolo 13-*bis*, comma 11, del decreto-legge n. 244 del 2016”;
- [decreto ministeriale 10 gennaio 2018](#)– “**Disposizioni di coordinamento tra nuovo principio contabile internazionale IFRS 9** relativo agli **strumenti finanziari** e le **regole di determinazione della base imponibile dell'IRES e dell'IRAP**, previste dall'articolo 4, comma 7-*quater*, del decreto legislativo n. 38 del 2005”;
- [decreto ministeriale 10 gennaio 2018](#)– “**Disposizioni di coordinamento tra nuovo principio contabile internazionale IFRS 15** relativo ai **ricavi provenienti da contratti con i clienti** e le **regole di determinazione della base imponibile dell'IRES e dell'IRAP**, previste dall'articolo 4, comma 7-*quater*, del decreto legislativo n. 38 del 2005”;
- [decreto ministeriale 5 agosto 2019](#) – “**Disposizioni di coordinamento tra nuovo principio contabile internazionale IFRS 16** relativo al **leasing** e le **regole di determinazione della base imponibile dell'IRES e dell'IRAP**, previste dall'articolo 4, comma 7-*quater*, del decreto legislativo n. 38 del 2005”.



Da ultimo, con specifico riferimento ai soggetti OIC *adopter*, il Ministro dell'economia e delle finanze ha adottato il [decreto ministeriale 27 giugno 2025](#) avente ad oggetto “**Disposizioni di coordinamento tra il principio contabile nazionale OIC 34** adottato dall’Organismo Italiano di Contabilità, gli **aggiornamenti ai principi contabili OIC 16 e OIC 31**, pubblicati nel marzo del 2024, e le **regole di determinazione della base imponibile dell’IRES e dell’IRAP**, ai sensi dell’articolo 4, comma 7-*quinquies*, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38”.

Il successivo **comma 2**, modificando l’articolo 10, comma 1, lettera g), del [decreto legislativo n. 192 del 2024](#), stabilisce che la **disciplina delle divergenze tra valori contabili e valori fiscali** emerse in sede di cambiamento dei principi contabili, prevista dallo stesso articolo 10, si applichi anche alle **operazioni straordinarie fiscalmente neutrali** effettuate **tra soggetti che adottano i medesimi principi contabili** (in aggiunta a quelle realizzate tra soggetti che adottano principi contabili differenti e tra soggetti che hanno obblighi informativi di bilancio differenti).

Ai sensi della vigente formulazione dell’articolo 10, comma 1, del decreto legislativo n. 192 del 2024, le disposizioni del presente articolo si applicano alle seguenti fattispecie:

- a) prima applicazione dei principi contabili internazionali (IAS/IFRS);
- b) variazioni dei principi contabili internazionali (IAS/IFRS) già adottati;
- c) passaggio dai principi contabili internazionali (IAS/IFRS) alla normativa nazionale;
- d) variazione dei principi contabili nazionali;
- e) cambiamento degli obblighi informativi di bilancio conseguenti a modifiche delle dimensioni dell'impresa;
- f) applicazione per le micro-imprese di cui all'articolo 2435-*ter* del codice civile della disciplina di cui all'articolo 83, comma 1, terzo periodo, del TUIR;
- g) operazioni straordinarie fiscalmente neutrali effettuate tra soggetti che adottano principi contabili differenti e tra soggetti che hanno obblighi informativi di bilancio differenti [, **nonché tra i soggetti che adottano i medesimi principi contabili**, parole da aggiungere in base alla formulazione proposta].

A tale riguardo, la relazione illustrativa chiarisce che, con le modifiche proposte, **si include nell’ambito di applicazione della disciplina del nuovo riallineamento anche le fattispecie in cui, a seguito di un’operazione di riorganizzazione, si realizzi, seppur mantenendo il medesimo set di regole contabili, una modifica ai criteri di qualificazione, classificazione e imputazione temporale adottati in bilancio**, prima del momento di efficacia dell’operazione stessa.

La relazione illustrativa riporta due esempi, con riguardo sia ai soggetti OIC che ai soggetti IAS/IFRS:

- caso in cui il valore contabile dell’avviamento iscritto all’attivo di una società OIC, a seguito dell’incorporazione di questa da parte di un altro soggetto OIC, sia attribuito contabilmente alla lista clienti. In tal caso, dunque, il riallineamento (con il metodo del saldo globale ovvero per singole fattispecie)

consentirà l'eliminazione delle divergenze tra valori fiscali e contabili, dopo l'operazione di riorganizzazione aziendale neutrale. Va da sé che il valore fiscale degli elementi patrimoniali originariamente contabilizzati sarà trasferito agli elementi patrimoniali risultanti dalla "riclassificazione"; conseguentemente il riallineamento, se operato, avrà ad oggetto la differenza tra il valore contabile di questi ultimi e il menzionato valore fiscale (esempio n. 1);

- caso di operazioni straordinarie fiscalmente neutrali - tra soggetti che adottano set contabili differenti - che sono considerate, ai sensi dell'IFRS 3, aggregazioni aziendali. Si tratta di fattispecie già menzionata nel citato articolo 10, comma 1, lettera g), del decreto legislativo n. 192 del 2024. In tal caso, il soggetto che contabilmente si qualifica come "acquirente" potrebbe rilevare ex novo una attività in sostituzione di altra attività che era iscritta nel bilancio del soggetto che contabilmente si qualifica "acquisito". Così, ad esempio, l'incorporante IAS/IFRS adopter potrebbe iscrivere in bilancio una lista clienti in sostituzione dell'avviamento fiscalmente riconosciuto dell'incorporata OIC adopter (esempio n. 2).

#### • *Disciplina del nuovo riallineamento tra valori contabili e valori fiscali*

In attuazione della delega fiscale di cui alla legge n. 111 del 2023, gli articoli da 10 a 14 del decreto legislativo n. 192 del 2024 hanno introdotto delle modifiche ai **regimi di riallineamento dei valori fiscali a quelli contabili**, al fine di prevedere una disciplina omogenea e un trattamento fiscale uniforme per tutte le fattispecie rilevanti a tal fine, comprese quelle di cambiamento dell'assetto contabile, e di limitare possibili arbitraggi tra realizzi non imponibili e assunzioni di valori fiscalmente riconosciuti, con decorrenza dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2023.

In particolare, ai sensi della vigente formulazione dell'articolo 10 del decreto legislativo n. 192 del 2024, le fattispecie di cambiamento dei principi contabili che danno luogo a divergenze tra valori contabili e fiscali sono le seguenti:

- (a) **prima applicazione dei principi contabili internazionali (IAS/IFRS)**;
- (b) **variazioni dei principi contabili internazionali (IAS/IFRS)** già adottati;
- (c) **passaggio dai principi contabili internazionali (IAS/IFRS) agli *standard contabili nazionali* (OIC)**;
- (d) **variazioni dei principi contabili nazionali (OIC)**;
- (e) **cambiamento degli obblighi informativi di bilancio** conseguenti a modifiche delle dimensioni dell'impresa;
- (f) applicazione per le **micro-imprese** di cui all'articolo 2435-ter del codice civile della **disciplina di cui all'articolo 83, comma 1, terzo periodo, del TUIR** (del c.d. "principio di derivazione rafforzata");
- (g) **operazioni straordinarie fiscalmente neutrali** effettuate **tra soggetti che adottano principi contabili differenti e tra soggetti che hanno obblighi informativi di bilancio differenti**.

Nella dichiarazione dei redditi del periodo d'imposta in cui emergono le divergenze di cui alle fattispecie sopra elencate, l'articolo 11 del decreto legislativo n. 192 del 2024, consente di optare, alternativamente, per:

(i) il **riallineamento "a saldo globale"**, con tassazione ordinaria, IRES ed IRAP, del saldo positivo ovvero riconoscimento del saldo negativo con deduzione spalmata, in quote costanti, in dieci periodi d'imposta;

(ii) il **riallineamento "per singole fattispecie"**, con pagamento imposta sostitutiva, IRES ed IRAP, con aliquota, rispettivamente del 18 per cento e del 3 per cento su ciascun saldo positivo ovvero indeducibilità del saldo negativo.

Con riguardo ai maggiori valori contabili delle immobilizzazioni materiali e immateriali emerse per effetto di operazioni straordinarie fiscalmente neutrali (ivi inclusa la fattispecie di divergenze cui al punto sub (b)), a seguito delle modifiche introdotte dall'articolo 12 del decreto legislativo n. 192 del 2024, il nuovo articolo 176, comma 2-ter, TUIR, consente l'esercizio dell'opzione nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di realizzo dell'operazione e con decorrenza dal medesimo periodo d'imposta (si prevede il versamento di un'imposta sostitutiva, IRES ed IRAP, con aliquote rispettivamente del 18 per cento e del 3 per cento). Tale disciplina opera con riguardo alle operazioni straordinarie effettuate a decorrere dal 1° gennaio 2024.

Ai sensi dell'articolo 14 del decreto legislativo n. 192 del 2024, è stata riconosciuta la possibilità di affrancare i saldi attivi di rivalutazione, le riserve ed i fondi in sospensione d'imposta esistenti nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2023, in sede di dichiarazione dei redditi per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024, mediante il versamento di un'imposta sostitutiva, IRES ed IRAP, del 10 per cento.

## Articolo 4

### *(Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili)*

L'articolo 4 reca delle **modifiche al trattamento fiscale**, ai fini **IRES ed IRAP**, degli **errori contabili**.

Nello specifico, per i **soggetti** che sottopongono il **bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti assumono rilevanza fiscale (IRES ed IRAP)**, anche in deroga alle altre disposizioni, gli **errori contabili non rilevanti** (secondo le nozioni fornite dagli *standard* contabili di riferimento, **OIC 29 e IAS 8**) laddove: (a) la **correzione** sia stata **effettuata entro la data di chiusura dell'esercizio successivo** a quello in cui i relativi elementi, patrimoniali o reddituali, sono stati erroneamente rilevati o avrebbero dovuto esserlo; (b) la correzione sia stata effettuata **prima che tali soggetti abbiano avuto formale conoscenza della data di inizio di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento**. Ai soli fini IRAP è prevista, quale ulteriore condizione per la rilevanza fiscale di tali componenti reddituali, che **sia il valore della produzione netta relativo al periodo d'imposta in cui è effettuata la correzione, sia quello in cui i relativi elementi, patrimoniali o reddituali, avrebbero dovuto essere correttamente rilevati non debba essere negativo, anche non tenendo conto dei predetti elementi**.

In tal senso, l'articolo 4, comma 1, alle lettere a), b), reca delle modifiche alle **disposizioni dell'articolo 83** del decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986 (c.d. "Testo unico delle imposte sui redditi – TUIR") **concernenti la rilevanza**, ai fini **IRES**, degli **errori contabili**.

Nello specifico, la **lettera a)** dispone la **soppressione del quarto e del quinto periodo** al comma 1 dell'articolo 83. Invero, nel sistema normativo vigente, tali disposizioni definiscono per i soggetti che applicano il c.d. "principio di derivazione rafforzata" la **rilevanza fiscale dei criteri di imputazione temporale delle poste contabilizzate** a seguito del processo di **correzione degli errori contabili**, a condizione che il relativo **bilancio d'esercizio sia sottoposto a revisione legale dei conti** (per i componenti negativi di reddito è prevista l'ulteriore condizione che **non sia scaduto il termine** di presentazione della **dichiarazione integrativa**).

In base alla vigente formulazione dell'articolo 83, comma 1, quarto e quinto periodo, i criteri di imputazione temporale di cui al terzo periodo valgono ai fini fiscali anche in relazione alle poste contabilizzate a seguito del processo di correzione degli errori contabili. La disposizione di cui al quarto periodo non si applica ai componenti negativi di reddito per i quali è scaduto il termine per la

presentazione della dichiarazione integrativa di cui all'articolo 2, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, e, sussistendo gli altri presupposti, opera soltanto per i soggetti che sottopongono il proprio bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti.

Tale disposizione è stata introdotta dall'articolo 8, comma 1, lettera *b*), del decreto-legge n. 73 del 2022 (e, successivamente, modificato dall'articolo 1, comma 274, della legge n. 197 del 2022), con decorrenza dal periodo d'imposta in corso alla data del 22 giugno 2022.

La successiva **lettera b)**, inserendo all'**articolo 83** del TUIR il **comma 1-ter**, introduce una **disposizione ad hoc per il riconoscimento fiscale**, ai fini **IRES**, **degli errori contabili "non rilevanti"**, circoscrivendone il relativo ambito di applicazione.

Più precisamente, la nuova disposizione, applicabile ai **soggetti che sottopongono il proprio bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti**, stabilisce che la correzione di **errori contabili assume rilievo**, ai fini **IRES**, in deroga a quanto disposto dai commi precedenti, se sono soddisfatti i seguenti **requisiti**:

- si tratta di **errori diversi** da quelli iscritti in bilancio come **rilevanti**;
- la **correzione** è stata **effettuata entro la data di chiusura dell'esercizio successivo** a quello in cui i relativi elementi, patrimoniali o reddituali, sono stati erroneamente rilevati o avrebbero dovuto esserlo;
- la **correzione** è stata **effettuata prima che** tali soggetti **abbiano avuto formale conoscenza della data di inizio di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento**.

Conseguentemente, sono esclusi dall'ambito applicativo della nuova disposizione (e, quindi, non rilevano in derivazione rafforzata), gli errori contabili rilevanti (secondo la definizione dei principi contabili di riferimento, OIC 29 e IAS 8) e quelli che, ancorché non rilevanti, non soddisfano i requisiti di cui sopra.

A tale riguardo, la relazione illustrativa chiarisce che, per evidenti esigenze di cautela e tenuto conto del fatto che il riconoscimento fiscale della correzione dell'errore contabile non determina effetti sanzionatori, la nuova previsione normativa si propone di circoscrivere l'ambito applicativo riducendo le possibili aree di incertezza connesse all'individuazione delle tipologie di correzioni che rientrano nel relativo ambito di applicazione.

In linea generale, gli errori contabili, definiti dai principi contabili di riferimento (OIC 29 e IAS 8), attengono non solo alla competenza dei componenti positivi e negativi di reddito, ma anche alla loro quantificazione.

Gli **errori "rilevanti" esclusi dall'ambito di applicazione** della nuova disposizione, prosegue la relazione illustrativa, sono quelli la cui **nozione è definita**, rispettivamente, **nell'OIC 29 e nello IAS 8**. Per tali rettifiche contabili,

dunque, **resta ferma la necessità di presentare** – sussistendone tutti i relativi requisiti e nei termini disciplinati – **le relative dichiarazioni integrative**.

Con riferimento al requisito che la correzione deve essere effettuata prima che l'impresa abbia avuto formale conoscenza o risultino avviati “accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento” riguardanti gli elementi patrimoniali e reddituali oggetto della correzione o della rilevazione contabile non corretta, la relazione illustrativa chiarisce che va da sé che **sono esclusi dal novero delle attività** di cui al periodo precedente **le comunicazioni recanti le somme dovute** ai sensi degli articoli 36-*bis* e 36-*ter* del d.P.R. n. 600 del 1973, e 54-*bis* del d.P.R. n. 633 del 1972 (c.d. “**controlli automatizzati delle dichiarazioni**”).

I successivi **commi 2 e 3** recano delle modifiche alle **disposizioni** che, parimenti, **disciplinano la rilevanza fiscale**, ai fini **IRAP**, **della correzione di errori contabili**.

Nello specifico, il **comma 2** dispone l'**abrogazione** della **disposizione** di cui all'articolo 8, **comma 1-*bis***, del [decreto-legge n. 73 del 2022](#), che attualmente ripropone, ai fini **IRAP**, la medesima disciplina prevista dall'articolo 83 del TUIR **di rilevanza fiscale dei criteri di rilevazione temporale degli errori contabili**.

La vigente formulazione dell'articolo 8, comma 1-*bis*, del decreto-legge n. 73 del 2022, stabilisce che le poste contabilizzate a seguito del processo di correzione degli errori contabili effettuato ai sensi dell'articolo 83, comma 1, quarto periodo, del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, introdotto dal comma 1, lettera b), del citato articolo, rilevano anche ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive, di cui al titolo I del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446. Il primo periodo del comma in questione non si applica ai componenti negativi del valore della produzione netta per i quali è scaduto il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa prevista dall'articolo 2, comma 8, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, e, sussistendo gli altri presupposti, opera soltanto per i soggetti che sottopongono il proprio bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti.

Conseguentemente, il **comma 3** alle **lettere a), b) e c)**, introduce, all'interno del decreto legislativo n. 446 del 1997 (c.d. “decreto IRAP”), una **disposizione ad hoc per il riconoscimento fiscale**, ai fini **IRAP**, **degli errori contabili “non rilevanti”**, circoscrivendone il relativo ambito di applicazione.

Più precisamente, la **lettera a)** introduce il **comma 5-*bis* all'articolo 5** del **decreto legislativo n. 446 del 1997**, riguardante la determinazione della base imponibile IRAP per le **società industriali**.

Invero, la nuova disposizione, applicabile ai **soggetti che sottopongono** il proprio **bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti**, stabilisce che la

correzione di **errori contabili assume rilievo**, ai fini **IRAP**, in deroga a quanto disposto dai commi precedenti, se sono soddisfatti i seguenti **requisiti**:

- si tratta di **errori diversi** da quelli iscritti in bilancio come **rilevanti**;
- la **correzione** è stata **effettuata entro la data di chiusura dell'esercizio successivo** a quello in cui i relativi elementi, patrimoniali o reddituali, sono stati erroneamente rilevati o avrebbero dovuto esserlo;
- la **correzione** è stata **effettuata prima che** tali soggetti **abbiano avuto formale conoscenza della data di inizio di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento**;
- quale ulteriore condizione, che **sia il valore della produzione netta relativo al periodo d'imposta in cui è effettuata la correzione, sia quello in cui i relativi elementi, patrimoniali o reddituali, avrebbero dovuto essere correttamente rilevati non è negativo, anche non tenendo conto dei predetti elementi.**

Le successive **lettere b) e c)** stabiliscono che, alle medesime condizioni, tale disposizione si rende applicabile anche ai seguenti soggetti:

- **banche ed intermediari finanziari**, in quanto la **lettera b)** aggiunge il **comma 5-bis all'articolo 6** del decreto legislativo n. 446 del 1997 (ai sensi del quale, ai fini della determinazione della base imponibile IRAP di tali soggetti, si applica il comma 5-bis dell'articolo 5);
- **imprese di assicurazione**, in quanto la **lettera c)** aggiunge il **comma 4-bis all'articolo 7** del decreto legislativo n. 446 del 1997 (ai sensi del quale, ai fini della determinazione della base imponibile IRAP di tali soggetti, si applica il comma 5-bis dell'articolo 5).

A tale riguardo, la relazione illustrativa chiarisce che, con le modifiche introdotte nei commi 2 e 3 dell'articolo 4, si prevede che la **nuova – e più restrittiva – disciplina della correzione dell'errore** assuma rilievo anche **ai fini IRAP individuando, tuttavia, un ulteriore e specifico caso di esclusione.**

In particolare, prosegue la relazione illustrativa, **si esclude la possibilità di dare rilevanza, ai fini IRAP, alla correzione se - e nei limiti in cui nel periodo d'imposta in cui i relativi elementi reddituali avrebbero dovuto essere correttamente rilevati - si è registrato un valore della produzione netto di segno opposto rispetto a quello determinato nel periodo d'imposta in cui è rilevata la correzione.** Si escludono, ad esempio, le ipotesi di errori di competenza relativi ai costi o ricavi che sono stati erroneamente imputati in un periodo d'imposta in cui il valore della produzione netta è negativo, anziché in un periodo d'imposta nel quale il valore della produzione netta è positivo.

Inoltre, in virtù del rinvio operato dal comma 2 dell'articolo 10 del decreto IRAP all'articolo 5 del medesimo decreto, secondo i chiarimenti resi nella relazione illustrativa, la nuova disposizione si rende applicabile anche agli enti privati non

commerciali esercenti attività di natura commerciale ed eventualmente sottoposti a revisione legale dei conti.

In aggiunta, la relazione illustrativa osserva che alla correzione dell'errore si riconosce la stessa valenza fiscale che, sulla base dell'articolo 2434-*bis* del codice civile, essa assume ai fini contabili, ovverosia di legittimare tanto il bilancio viziato dall'errore, quanto quello in cui viene esposta la correzione. Conseguentemente, si determina, ai fini fiscali, lo spostamento della competenza temporale della posta, oggetto di correzione, dall'anno dell'errore all'anno della correzione.

Resta fermo che non rientrano nella disciplina fiscale di correzione degli errori contabili, prosegue la relazione illustrativa, quelle rappresentazioni contabili che costituiscono oggettivamente il tassello di operazioni più complesse di natura simulatoria o fraudolenta.

**Tutti gli errori non rientranti nella disciplina** (quindi, anche nel caso in cui si tratti di correzione di errori contabili non rilevanti effettuata dopo la data di chiusura dell'esercizio successivo, ai sensi del comma 1-*ter*), conclude la relazione illustrativa, **potranno essere corretti soltanto attraverso lo strumento ordinario della dichiarazione integrativa.**

Infine, il **comma 4**, modificando l'**articolo 2, comma 8-*bis***, secondo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998, **sopprime la specifica regola di utilizzo in compensazione del credito derivante dalla correzione di errori contabili.**

Secondo la vigente formulazione dell'articolo 2, comma 8-*bis*, del decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998, l'eventuale credito derivante dal minor debito o dal maggiore credito risultante dalle dichiarazioni di cui al comma 8 può essere utilizzato in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997. **Ferma restando in ogni caso l'applicabilità della disposizione di cui al primo periodo per i casi di correzione di errori contabili di competenza** [parole da espungere, in base alla formulazione proposta], nel caso in cui la dichiarazione oggetto di integrazione a favore sia presentata oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, il credito di cui al periodo precedente può essere utilizzato in compensazione, ai sensi del citato articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997, per eseguire il versamento di debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa; in tal caso, nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa è indicato il credito derivante dal minor debito o dal maggiore credito risultante dalla dichiarazione integrativa. Resta ferma in ogni caso per il contribuente la possibilità di far valere, anche in sede di accertamento o di giudizio, eventuali errori, di fatto o di diritto, che abbiano inciso sull'obbligazione tributaria, determinando l'indicazione di un maggiore imponibile, di un maggiore debito d'imposta o, comunque, di un minore credito.

A tale riguardo, la relazione illustrativa chiarisce che in considerazione delle modifiche apportate per consentire il riconoscimento della correzione di errori



contabili – nei limiti sopra descritti – è stato effettuato nel comma 4, un intervento di coordinamento nel testo contenuto nell’articolo 2, comma 8-*bis*, secondo periodo, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, sopprimendo la regola peculiare di utilizzo in compensazione del credito derivante dalla correzione di errori contabili, **rendendosi, dunque, applicabili ai casi di correzione diversi da quelli in esame l’ordinaria disciplina di cui al medesimo d.P.R. 322 del 1998** (su cui vedi il box di seguito riportato).

• *Gli errori contabili ed il relativo trattamento fiscale*

La procedura di rilevazione, ai fini fiscali, degli errori contabili è stata semplificata, a livello normativo, dall’articolo 8, commi 1 e 1-*bis*, del decreto-legge n. 73 del 2022 (e, successivamente, modificato dall’articolo 1, comma 274, della legge n. 197 del 2022), con decorrenza dal periodo d’imposta in corso alla data del 22 giugno 2022. In passato, partendo dalla disciplina in materia di presentazione delle dichiarazioni integrative di cui all’articolo 2, commi 8 e 8-*bis*, del [d.P.R. n. 322 del 1998](#), la suddetta procedura ha trovato riconoscimento, a livello di prassi amministrativa, con i chiarimenti resi dall’Agenzia delle entrate.

In via preliminare, i **principi contabili (OIC 29 e IAS 8)** definiscono il concetto di “**errore contabile**” e di “**rilevanza**” dell’errore contabile, nonché le relative **modalità di contabilizzazione**.

Più precisamente, secondo l’**OIC 29**, “un **errore** consiste nell’**impropria o mancata applicazione di un principio contabile se, al momento in cui viene commesso, le informazioni ed i dati** necessari per la sua corretta applicazione **sono disponibili**. Possono verificarsi errori **a causa di errori matematici, di erronee interpretazioni di fatti, di negligenza** nel raccogliere le informazioni ed i dati disponibili per un corretto trattamento contabile” (*cfr.* paragrafo 44).

Inoltre, il medesimo principio contabile precisa che **gli errori non vanno confusi con i cambiamenti di stima o con i cambiamenti di principi contabili**, in quanto si tratta di fenomeni distinti per natura (*cfr.* paragrafo 45). A titolo esemplificativo, non costituiscono errori contabili: (a) le variazioni successivamente dimostrate necessarie nelle valutazioni e nelle stime fatte, a suo tempo in base alle informazioni ed ai dati disponibili in quel momento; (b) l’adozione di criteri contabili fatta in base ad informazioni e dati disponibili in quel momento ma che successivamente si dimostrano diversi da quelli assunti a base della scelta operata se, in entrambi i casi, tali informazioni e dati sono stati al momento del loro uso raccolti ed utilizzati con la dovuta diligenza.

Un **errore** si definisce **rilevante** quando “**può individualmente, o insieme ad altri errori, influenzare le decisioni economiche** che gli utilizzatori assumono in base al bilancio. La rilevanza di un errore **dipende dalla dimensione e dalla natura dell’errore** stesso ed è valutata a seconda delle circostanze” (*cfr.* paragrafo 46).

L’errore deve essere rilevato in bilancio nel momento in cui è individuato e, nel contempo, sono disponibili le informazioni ed i dati per il suo corretto trattamento (paragrafo 47).

In particolare, la **correzione di errori rilevanti** commessi in esercizi precedenti è **contabilizzata** sul **saldo di apertura del patrimonio netto dell'esercizio in cui si individua l'errore**, alla voce "utili portati a nuovo" oppure, se più appropriata, ad altra componente del patrimonio netto. La **correzione di errori non rilevanti** commessi in esercizi precedenti è, invece, **contabilizzata** nel **conto economico dell'esercizio in cui si individua l'errore** (paragrafo 48).

Secondo le definizioni contenute nello **IAS 8** (paragrafo 5), gli **errori di esercizi precedenti sono omissioni ed errate misurazioni di voci** nel bilancio dell'entità, per uno o più esercizi precedenti, **derivanti dal non utilizzo o dall'utilizzo erraneo di informazioni attendibili** che: (a) **erano disponibili** quando i bilanci di quegli esercizi furono autorizzati all'emissione; e (b) **si poteva** ragionevolmente supporre **che fossero state ottenute e utilizzate** nella redazione e presentazione di quei bilanci. Inoltre, il principio contabile chiarisce che tali errori includono gli **effetti di errori aritmetici, errori nell'applicazione di principi contabili, sviste o interpretazioni distorte di fatti, e frodi**.

Anche lo IAS 8 chiarisce che **i cambiamenti nelle stime contabili** (da intendersi quale rettifica al valore contabile di un'attività o di una passività), originando da nuove informazioni acquisite o da nuovi sviluppi, **non sono correzioni di errori**.

Inoltre, secondo lo IAS 8, **l'omissione o l'errata misurazione di voci sono rilevanti se potenzialmente in grado, individualmente o nel complesso, di influenzare le decisioni economiche** degli utilizzatori prese sulla base del bilancio. La rilevanza **dipende dalla dimensione e dalla natura** dell'omissione o errata misurazione valutata a seconda delle circostanze. In tal senso, la dimensione o natura della voce, o una combinazione di entrambe, potrebbe costituire il fattore determinante.

Gli errori possono essere altresì commessi nella rilevazione, presentazione o informativa di elementi di bilancio; in tal senso, il principio chiarisce che il bilancio non è *IFRS compliant* se contiene errori rilevanti ovvero, se commessi intenzionalmente, irrilevanti (paragrafo 41).

Quanto alla rilevazione contabile, l'entità deve **correggere gli errori rilevanti di esercizi precedenti retroattivamente nel primo bilancio successivo alla scoperta dell'errore**, come segue: (a) determinando nuovamente gli importi comparativi per l'esercizio/gli esercizi precedente/i in cui è stato commesso l'errore; o (b) se l'errore è stato commesso precedentemente al primo esercizio precedente presentato, determinando nuovamente i saldi di apertura di attività, passività e patrimonio netto per il primo esercizio precedente presentato (paragrafo 42). Conseguentemente **la rettifica per la correzione dell'errore contabile** deve essere **imputata nello stato patrimoniale** (e non a conto economico).

Diversamente, qualora non sia fattibile determinare gli effetti specifici dell'esercizio interessato ovvero l'effetto cumulativo dell'errore non si può procedere con la rilevazione retroattiva dei valori (paragrafo 43). Pertanto, in tali casi ovvero per **correzione di errori non rilevanti, in via residuale, la rilevazione della correzione transita nel conto economico**.

Dal punto di vista fiscale, con [circolare n. 31/E](#) del 24 settembre 2013, l'Agenzia delle entrate ha fornito dei chiarimenti circa gli effetti derivanti dagli errori contabili sull'**imputazione temporale dei componenti del reddito d'impresa**, nonché la

**procedura da attivare** per rendere deducibili (tassabili) i medesimi componenti negativi (positivi) di reddito nel periodo d'imposta di competenza.

Nello specifico, la citata circolare ha fornito dei chiarimenti interpretativi circa il trattamento fiscale da applicare qualora, nel rispetto delle indicazioni contenute nei principi contabili di riferimento (OIC 29 e IAS 8), siano stati rilevati, in bilancio, **errori contabili derivanti da: (a) mancata imputazione di componenti negativi nel corretto esercizio di competenza e (b) mancata imputazione di componenti positivi nel corretto esercizio di competenza.**

Più precisamente, nella ipotesi di cui alla citata **lettera (a)**, la società è tenuta ad operare, in sede di dichiarazione dei redditi riferita al periodo d'imposta in cui registra la correzione dell'errore, una **variazione in aumento per sterilizzare**, sul **piano fiscale**, **il componente transitato al conto economico** (errore non rilevante) ovvero **astenersi dall'operare una variazione in diminuzione** per far concorrere alla determinazione del reddito d'esercizio il predetto componente **se imputato al patrimonio netto** (errore rilevante).

Coerentemente con tale impostazione, nella ipotesi di cui alla **lettera (b)**, la società, **previo assoggettamento a tassazione del componente positivo nel corretto periodo d'imposta** mediante presentazione di dichiarazione integrativa, può operare, in sede di dichiarazione dei redditi riferita al periodo d'imposta in cui registra la correzione dell'errore, una **variazione in diminuzione per sterilizzare**, sul piano fiscale, **il componente transitato al conto economico** (errore non rilevante) ovvero **astenersi dall'operare variazioni in aumento** per far concorrere alla determinazione del reddito d'esercizio il predetto componente se imputato al patrimonio netto (errore rilevante).

Quanto alle modalità di riconoscimento dei componenti emersi a seguito della correzione di errori contabili nel periodo d'imposta di competenza, la circolare ha fornito differenti indicazioni per i componenti positivi rispetto ai componenti negativi, giacché ai tempi di pubblicazione del chiarimento di prassi, le dichiarazioni integrative (dei redditi e dell'IRAP) c.d. "a favore" per correggere errori od omissioni (che determinano un maggior reddito imponibile, un maggior debito d'imposta o un minor credito d'imposta) potevano essere presentate entro il termine di presentazione delle dichiarazioni (dei redditi e dell'IRAP) relative al periodo d'imposta successivo (articolo 2, comma 8-*bis*, del d.P.R. n. 322 del 1998), mentre le dichiarazioni integrative (dei redditi e dell'IRAP) c.d. "a sfavore" per correggere errori od omissioni (che determinano un minor reddito imponibile, un minor debito d'imposta o un maggior credito d'imposta) potevano essere presentate, salva l'applicazione di sanzioni, entro i termini di decadenza delle attività di accertamento di cui all'articolo 43 del d.P.R. n. 600 del 1973 (articolo 2, comma 8, del d.P.R. n. 322 del 1998).

A seguito delle modifiche che l'articolo 5, comma 1, lettera *a*), del decreto-legge n. 193 del 2016, ha apportato all'articolo 2, commi 8 e 8-*bis*, del citato d.P.R. n. 322 del 1998, salva l'applicazione delle sanzioni e del ravvedimento "operoso", **le dichiarazioni (dei redditi e dell'IRAP) possono essere integrate sia "a favore", sia "a sfavore" del contribuente per la correzione di errori od omissioni entro i citati termini di decadenza delle attività di accertamento (i.e. entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la**

**dichiarazione**). In caso di dichiarazione integrativa “a favore” presentata per la correzione di errori od omissioni oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d’imposta successivo, il relativo credito può essere utilizzato in compensazione, per il pagamento di debiti tributari, a partire dal periodo d’imposta successivo a quello in cui è presentata la dichiarazione integrativa.

In conseguenza di ciò, al fine di poter dare **rilevanza fiscale al componente di reddito positivo o negativo** derivante **da errore contabile nel corretto periodo d’imposta, si rende necessario presentare** la relativa **dichiarazione integrativa** (dei redditi e dell’IRAP) con ravvedimento operoso, **ove non siano decaduti** i relativi **termini di accertamento** (con conseguente effetto di presentazione di dichiarazioni integrative “a cascata” per i periodi d’imposta in cui la correzione produce effetti).

In tale contesto, l’articolo 8, comma 1, lettera *b*), del decreto-legge n. 73 del 2022, modificando l’articolo 83 del TUIR, ha introdotto una semplificazione alla procedura di correzione, ai fini fiscali, degli errori contabili. Nello specifico, ha espressamente previsto **per i soggetti che applicano il c.d. “principio di derivazione rafforzata”** ed i cui **bilanci sono sottoposti a revisione legale dei conti**, che i **criteri di imputazione temporale valgono, ai fini fiscali**, anche in relazione alle **poste contabilizzate** a seguito del processo di correzione degli **errori contabili**. Tale disposizione **non trova applicazione per i componenti negativi di reddito per i quali è scaduto il termine di presentazione della dichiarazione integrativa** di cui al citato articolo 2, comma 8, del d.P.R. n. 322 del 1998 (31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione). Ai sensi della vigente formulazione dell’articolo 8, comma 1-*bis*, del medesimo decreto-legge n. 73 del 2022, la medesima disposizione trova applicazione **anche ai fini IRAP**.

Tale norma trova applicazione per gli errori rilevati nei bilanci **a decorrere dal periodo d’imposta in corso alla data del 22 giugno 2022** (per i soggetti solari, periodo d’imposta 2022).

Conseguentemente, nel vigente sistema normativo, la citata procedura “ordinaria” prevista dalla circolare n. 31/E del 2013 (tenuto conto delle modifiche intervenute in materia di dichiarazione integrativa “a favore”) resta applicabile per i soggetti che non applicano il principio di derivazione rafforzata e/o non sottopongono il relativo bilancio a revisione legale dei conti, ovvero per gli errori rilevati nei bilanci relativi ai periodi d’imposta precedenti a quello in corso alla data del 22 giugno 2022 (per i soggetti solari, fino al periodo d’imposta 2021).

In una recente risposta d’interpello ([n. 73 del 2024](#)), l’Agenzia delle entrate ha chiarito che, in via generale, le previsioni introdotte dall’articolo 8 del decreto legge n. 73 del 2022 che attribuiscono rilevanza fiscale alle poste correttive degli errori contabili nei termini sopra detti, **non consentono di derogare alle altre norme fiscali** (diverse dall’articolo 83 del TUIR) **che limitano o riducono la rilevanza fiscale di determinati componenti reddituali** (come, ad esempio, il comma 7 dell’articolo 102). Conseguentemente, il **componente reddituale “corretto”** (*i.e.*, oggetto della correzione effettuata che, nella fattispecie posta all’attenzione dell’Agenzia delle entrate, afferisce ai canoni di *leasing*) subirà le limitazioni

previste dal TUIR e/o dal decreto IRAP (nel caso di specie, articolo 102, comma 7, del TUIR), **nel periodo d'imposta in cui è effettuata la correzione.**

## **Articolo 5** *(Decorrenza delle disposizioni in materia di reddito d'impresa)*

L'**articolo 5** dispone la decorrenza delle nuove disposizioni in materia di reddito d'impresa.

In tal senso, l'**articolo 5, comma 1** stabilisce che **le disposizioni** aventi ad oggetto l'avvicinamento dei valori fiscali ai valori contabili, **di cui all'articolo 3** del decreto legislativo, **si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024.**

Il **comma 2** stabilisce che le **nuove disposizioni** in materia di trattamento fiscale degli errori contabili, **di cui all'articolo 4** del decreto legislativo, **si applicano alle correzioni di errori contabili rilevate nei bilanci** relativi agli esercizi aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2025.

**CAPO III - DISPOSIZIONI IN MATERIA DI FISCALITÀ INTERNAZIONALE****Articolo 6*****(Modifiche in materia di incentivi fiscali compatibili con la disciplina degli aiuti di Stato)***

L'articolo 6 modifica la disposizione quadro in materia di **incentivi fiscali compatibili** con i principi e le disposizioni europee in materia di aiuti di Stato.

La presente disposizione novella l'articolo 4 del decreto legislativo n. 209 del 2023 concernente gli **incentivi fiscali compatibili con i principi e le disposizioni europee in materia di aiuti di Stato**.

Precisamente, il **comma 1**, alla **lettera a)**, riformula l'alinea del comma 1 del suddetto articolo, specificando che, nel rispetto dei principi di cui al Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, ai soggetti titolari di reddito di lavoro autonomo e di impresa che abbiano una sede o una stabile organizzazione nel territorio dello Stato le misure di natura fiscale che presentano i **requisiti di cui all'articolo 107** del medesimo Trattato sono riconosciuti esclusivamente alle condizioni individuate dalle successive lettere.

Le condizioni individuate dalla norma (comma 1) sono le seguenti:

- a) previa autorizzazione dalla Commissione europea ai sensi del menzionato articolo 108 del Trattato sul Funzionamento dell'Unione europea;
- b) se previsti nel rispetto delle condizioni di cui al capo I e II, nonché delle condizioni delle specifiche categorie di aiuto di cui al capo III, del Regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione del 17 giugno 2014;
- c) se previsti nel rispetto delle condizioni e dei limiti previsti dal regolamento (UE) 1407/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul Funzionamento dell'Unione europea agli aiuti *de minimis*, dal regolamento (UE) n. 1408/2013 della Commissione, del 18 dicembre 2013, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul Funzionamento dell'Unione europea agli aiuti *de minimis* nel settore agricolo e dal regolamento (UE) n. 717/2014 della Commissione, del 27 giugno 2014, relativo all'applicazione degli articoli 107 e 108 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea agli aiuti *de minimis* nel settore della pesca e dell'acquacoltura.

Rispetto alla formulazione vigente dell'articolo 4 l'alinea, che fissa le condizioni alle quali sono concessi **incentivi fiscali** ai soggetti **titolari di reddito di lavoro**

**autonomo** e di **impresa** aventi la **sede** o una **stabile organizzazione** nel territorio dello Stato, fa riferimento non più al rispetto dei **principi di cui agli articoli 107 e 108 del Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea** quanto alla titolarità, in capo a questi soggetti, dei requisiti di cui all'articolo 107 del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea – TFUE.

Inoltre si fa riferimento alle misure di natura fiscale anziché agli incentivi di natura fiscale, come previsto nel testo vigente.

La relazione illustrativa, a tal proposito chiarisce che le modifiche all'articolo 4 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209, chiariscono che le disposizioni ivi contenute riguardano esclusivamente le misure fiscali che costituiscono aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 107 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, e non anche quelli di carattere generale. Inoltre il riferimento ai soli “incentivi” – utilizzato sia nel comma 1 che nel comma 2 dell'articolo 4 del decreto legislativo n. 209 del 2023 – è stato, inoltre, sostituito con il più generico riferimento alle misure fiscali al fine di ricomprendere anche gli aiuti aventi finalità diversa (si pensi, a titolo esemplificativo, agli aiuti con finalità di ristoro concessi per i danni provocati dalle calamità naturali).

Si ricorda che l'articolo 107 del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea – TFUE prevede, salvo deroghe contemplate dai trattati, che siano incompatibili con il mercato interno, nella misura in cui incidano sugli scambi tra Stati membri, gli aiuti concessi dagli Stati, ovvero mediante risorse statali, sotto qualsiasi forma che, favorendo talune imprese o talune produzioni, falsino o minaccino di falsare la concorrenza. L'articolo definisce comunque compatibili con il mercato interno:

- a) gli aiuti a carattere sociale concessi ai singoli consumatori, a condizione che siano accordati senza discriminazioni determinate dall'origine dei prodotti;
- b) gli aiuti destinati a ovviare ai danni arrecati dalle calamità naturali oppure da altri eventi eccezionali;
- c) gli aiuti concessi all'economia di determinate regioni della Repubblica federale di Germania che risentono della divisione della Germania, nella misura in cui sono necessari a compensare gli svantaggi economici provocati da tale divisione.

Inoltre l'articolo individua gli aiuti che **possono considerarsi compatibili** con il mercato interno nelle seguenti categorie:

- a) gli aiuti destinati a favorire lo sviluppo economico delle regioni ove il tenore di vita sia anormalmente basso, oppure si abbia una grave forma di sottoccupazione, nonché quello delle regioni ultraperiferiche (di cui all'articolo 349 TFUE), tenuto conto della loro situazione strutturale, economica e sociale;
- b) gli aiuti destinati a promuovere la realizzazione di un importante progetto di comune interesse europeo oppure a porre rimedio a un grave turbamento dell'economia di uno Stato membro;
- c) gli aiuti destinati ad agevolare lo sviluppo di talune attività o di talune regioni economiche, sempre che non alterino le condizioni degli scambi in misura contraria al comune interesse;



d) gli aiuti destinati a promuovere la cultura e la conservazione del patrimonio, quando non alterino le condizioni degli scambi e della concorrenza nell'Unione in misura contraria all'interesse comune;

e) le **altre categorie di aiuti, determinate con decisione del Consiglio**, su proposta della Commissione.

Ai sensi del successivo articolo 108, la **Commissione** procede con gli Stati membri all'esame permanente dei regimi di aiuti esistenti in questi Stati. Essa propone a questi ultimi le opportune misure richieste dal graduale sviluppo o dal funzionamento del mercato interno. Se la Commissione, dopo aver intimato agli interessati di presentare le loro osservazioni, constata che un aiuto concesso da uno Stato, o mediante fondi statali, non è compatibile con il mercato interno, oppure che tale aiuto è attuato in modo abusivo, decide che lo Stato interessato deve sopprimerlo o modificarlo nel termine da essa fissato.

Qualora lo Stato in causa non si conformi a tale decisione entro il termine stabilito, la Commissione o qualsiasi altro Stato interessato può adire direttamente la Corte di giustizia dell'Unione europea.

A richiesta di uno Stato membro, il Consiglio, deliberando all'unanimità, può decidere che un aiuto, istituito o da istituirsi da parte di questo Stato, deve considerarsi compatibile con il mercato interno, in deroga alle disposizioni generali sugli aiuti di Stato o ai regolamenti emanati in attuazione delle norme del trattato sugli aiuti di Stato, quando circostanze eccezionali giustificano tale decisione. Qualora la Commissione abbia iniziato, nei riguardi di tale aiuto, tale procedura, la richiesta dello Stato interessato rivolta al Consiglio avrà per effetto di sospendere tale procedura fino a quando il Consiglio non si sia pronunciato al riguardo.

Tuttavia, se il Consiglio non si è pronunciato entro tre mesi dalla data della richiesta, la Commissione delibera.

Si dispone inoltre che alla Commissione sono comunicati, in tempo utile perché presenti le sue osservazioni, i progetti diretti a istituire o modificare aiuti. Se ritiene che un progetto non sia compatibile con il mercato, la Commissione inizia senza indugio la procedura prevista dal paragrafo precedente. Lo Stato membro interessato non può dare esecuzione alle misure progettate prima che tale procedura abbia condotto a una decisione finale. La Commissione può adottare regolamenti concernenti le categorie di aiuti di Stato per le quali il Consiglio ha stabilito che possono essere dispensate dalla predetta procedura.

Con riferimento alla descrizione del regime generale degli aiuti di Stato si veda il dossier [Aiuti di Stato-Parte generale](#), curato dal Servizio Studi, dipartimento Attività produttive, della Camera dei deputati.

La **lettera b)** del comma medesimo stabilisce che le disposizioni di cui al comma 1 sono applicabili anche alle **misure fiscali previste** alla data del 29 dicembre 2023, in luogo dell'attuale formulazione che fa riferimento, invece, agli incentivi fiscali.

## Articolo 7

### *(Modifiche alle disposizioni riguardanti l'imposizione integrativa di cui alla direttiva UE 2022/2523)*

L'**articolo 7** apporta diverse modifiche alla disciplina della *global minimum tax* con riferimento al calcolo dell'**imposizione integrativa** dovuta per un Paese, introduce **nuove sanzioni** in caso di violazione degli obblighi informativi e introduce novità, altresì, in materia di **imposte anticipate, imposte differite e immobilizzazioni trasferite**.

Il **comma 1** del presente articolo apporta varie modifiche al decreto legislativo n. 209 del 2023 in materia di imposizione integrativa di cui alla [direttiva UE 2022/2523](#).

In primo luogo, la **lettera a)** introduce la nuova lettera *d-bis*) all'articolo [34, comma 5, secondo periodo](#), con cui viene prevista una **ulteriore ipotesi di non applicazione** della norma secondo cui l'imposizione integrativa dovuta per un Paese è pari a zero se l'imposta minima nazionale o l'imposta minima nazionale equivalente ivi dovuta rispetta le condizioni previste da un accordo internazionale sui regimi semplificati di cui all'articolo 39, comma 2.

A tale proposito, si evidenzia che il sopra citato articolo 39 stabilisce che a seguito di opzione dell'impresa dichiarante l'imposizione integrativa dovuta da un gruppo in un esercizio in relazione ad un determinato Paese si presume pari a zero se il livello di imposizione effettiva delle sue imprese ivi localizzate rispetta le condizioni previste da un accordo internazionale sui regimi semplificati. A tal fine, un accordo internazionale sui regimi semplificati indica un insieme di regole e di condizioni concordate a livello internazionale da tutti gli Stati membri dell'Unione europea che consentono ai gruppi di beneficiare di uno o più dei regimi di semplificazione ivi previsti e disciplinati. Le disposizioni attuative di tali regimi semplificati sono state adottate, in conformità alle regole OCSE e alla direttiva, con [decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 20 maggio 2024](#).

La relazione illustrativa chiarisce che si tratta di un'ulteriore fattispecie di non applicazione della c.d. regola dello spegnimento (*Switch-off rule*), con la conseguenza che il gruppo non può avvalersi dei benefici derivanti dall'applicazione dell'imposta minima nazionale equivalente con i requisiti del porto sicuro nel Paese che si trova nelle condizioni normativamente previste.

Specificamente, tale esclusione si riferisce alle **imprese e alle entità localizzate in un Paese che non applica disposizioni analoghe** a quelle previste nell'articolo 54, commi *4-bis*, *4-ter*, *4-quater* e *4-quinquies* (introdotti dalla lettera *c*) dell'articolo in esame), ai fini dell'imposta minima

nazionale equivalente o ai fini del calcolo del valore delle imposte rilevanti semplificate previste dal predetto accordo internazionale sui regimi transitori semplificati.

La **lettera b)** sostituisce integralmente il comma 9 dell'articolo 51, disponendo che in caso di **omessa presentazione della comunicazione rilevante** di cui al comma 1, lettera b) o di **ritardo** nella sua presentazione **pari o superiore a tre mesi** si applica una sanzione amministrativa di **100 mila euro**, mentre in caso di **ritardo inferiore a tre mesi o di invio dei dati incompleti o errati** si applica la sanzione amministrativa pecuniaria **da 10 mila euro a 50 mila euro**.

La citata comunicazione rilevante di cui all'articolo 51, comma 1, lettera b) reca le seguenti informazioni relative al gruppo multinazionale o nazionale:

- i dati identificativi delle imprese, compreso il loro codice di identificazione fiscale, il loro Paese di localizzazione;
- la loro qualificazione ai fini dell'applicazione del presente titolo;
- le informazioni sulla struttura societaria del gruppo multinazionale o nazionale di appartenenza, comprese le partecipazioni di controllo che un'impresa detiene in un'altra impresa;
- le informazioni necessarie al fine di calcolare:
  - l'aliquota di imposizione effettiva di ogni Paese nel quale è ubicata almeno un'impresa e l'importo della imposizione integrativa relativa a ciascuna impresa;
  - l'importo della imposizione integrativa relativa ad ogni membro di un gruppo a controllo congiunto;
  - l'allocazione dell'importo dell'imposta minima integrativa e della imposta minima suppletiva in relazione a ciascun Paese;
- l'elenco delle scelte previste dal decreto che sono state esercitate e revocate nell'esercizio a cui si riferisce la comunicazione rilevante, nonché l'elenco delle scelte previste dal decreto che sono in essere per tale esercizio.

Tali sanzioni, in ogni caso, **non possono eccedere complessivamente il milione di euro** per tutte le imprese del gruppo multinazionale o nazionale localizzate in Italia per le violazioni degli obblighi informativi riguardanti ciascun esercizio oggetto di comunicazione rilevante.

L'omessa, ritardata, errata o incompleta comunicazione prevista al comma 4 è punita con la sanzione amministrativa pecuniaria **da 250 euro a 2 mila euro**.

Ai sensi del suddetto comma 4 dell'articolo 51, qualora la comunicazione rilevante di un'impresa sia presentata dall'impresa locale designata ovvero qualora un'impresa localizzata in Italia non sia tenuta alla sua presentazione secondo quanto

previsto dal comma 3 dell'articolo medesimo, ogni impresa localizzata nel territorio dello Stato italiano comunica all'Agenzia delle entrate i dati identificativi rispettivamente della impresa locale designata e della controllante capogruppo o dell'impresa designata ed il relativo Paese di localizzazione.

Per i **primi tre esercizi** di applicazione delle disposizioni del presente titolo, le sanzioni amministrative pecuniarie sopra menzionate sono **ridotte del 50 per cento**.

La **lettera c), numeri 1) e 2)**, modifica l'articolo 54, concernente la disciplina delle **imposte anticipate, delle imposte differite e delle immobilizzazioni trasferite**.

Precisamente, il **numero 1)**, novellando il comma 4 del predetto articolo 54, specifica che, ai fini del calcolo dell'aliquota d'imposizione effettiva di un Paese nell'esercizio transitorio e negli esercizi ad esso successivi, **non rilevano neanche le imposte anticipate** che originano **da perdite realizzate da più di cinque esercizi** precedenti la data di entrata in vigore di una imposta sul reddito delle società, emanata da un Paese che non aveva una preesistente imposta sul reddito delle società.

Il **numero 2)** aggiunge all'articolo 54 i commi *4-bis*, *4-ter*, *4-quater* e *4-quinques*.

Il comma *4-bis* prevede che, ai fini del primo periodo del comma 4, nel **calcolo dell'importo totale netto** delle variazioni delle imposte anticipate e differite di cui all'articolo 29, **non sono considerati gli utilizzi**:

*a)* delle imposte anticipate collegate ad un **accordo concluso o modificato dopo il 30 novembre 2021**, attraverso cui un Paese attribuisce uno specifico diritto a fruire di un credito d'imposta o di altre agevolazioni fiscali sulla base della discrezionalità esercitata dalle autorità governative centrali o locali di tale Paese;

*b)* delle imposte anticipate collegate ad **un'opzione esercitata o modificata dopo il 30 novembre 2021** che incide retroattivamente sul trattamento di una operazione, ai fini della determinazione del reddito imponibile, che è stato già valutato dall'autorità fiscale di un Paese o di cui si è tenuto conto in una dichiarazione fiscale già presentata all'autorità fiscale del suddetto Paese;

*c)* delle imposte anticipate e delle imposte differite collegate alla **differenza tra i valori contabili e i valori fiscali di attività e passività** se questi valori fiscali sono stati stabiliti ai sensi della normativa riguardante l'imposta sul reddito delle società emanata da un Paese, in assenza di una preesistente imposta sul reddito delle società, dopo il 30 novembre 2021 e prima dell'esercizio transitorio.

Sul punto si evidenzia che l'articolo 54, comma 4, dispone che le imposte anticipate derivanti da elementi reddituali che non concorrono alla formazione del reddito o perdita rilevante ai sensi delle disposizioni del capo III non rilevano ai fini del calcolo dell'aliquota d'imposizione effettiva di un Paese nell'esercizio transitorio e negli esercizi ad esso successivi se esse originano da transazioni poste in essere successivamente alla data del 30 novembre 2021.

Si ricorda, altresì, che il sopra citato articolo 29 reca disposizioni in materia di valori delle imposte anticipate e delle imposte differite.

Il comma 4-*ter* stabilisce che, in deroga al predetto comma 4-*bis*, **rilevano** gli utilizzi delle imposte anticipate collegate agli **accordi, conclusi o modificati entro il 18 novembre 2024**, e alle **opzioni, esercitate o modificate entro il 18 novembre 2024**, indicati rispettivamente alle lettere a) o b) del citato comma 4-*bis*, negli **esercizi che iniziano il 1° gennaio 2024 o dopo tale data e prima del 1° gennaio 2026**, escludendo gli esercizi che terminano dopo il 30 giugno 2027. Si prevede, altresì, la rilevanza degli **utilizzi delle imposte anticipate collegate alle differenze tra i valori contabili e i valori fiscali**, determinate ai sensi della normativa concernente l'IRES emanata entro il 18 novembre 2024, indicate alla lettera c) del suddetto comma 4-*bis*, negli esercizi che iniziano il 1° gennaio 2025 o successivamente a tale data e prima del 1° gennaio 2027, escludendo gli esercizi che terminano dopo il 30 giugno 2028.

Il comma 4-*quater* dispone che l'**importo massimo** delle imposte anticipate che rilevano ai sensi del comma 4-*ter* è pari al **20 per cento** dell'importo delle imposte anticipate originariamente iscritte in bilancio e relative a ciascuna categoria indicata al comma 4-*bis*, lettere a), b) e c), ricalcolato alla più bassa tra l'aliquota minima d'imposta e l'aliquota d'imposta nazionale applicabile.

Il comma 4-*quinqies* prevede che qualora, **successivamente al 18 novembre 2024**, sia intervenuta una modifica normativa, un cambio di tecnica contabile, una modifica o una nuova opzione ovvero una modifica dei termini di un accordo con autorità pubbliche, il cui effetto è un aumento dell'utilizzo delle imposte anticipate di cui al comma 4-*ter*, l'utilizzo di tali imposte assume rilevanza **nei limiti dell'importo** che sarebbe stato determinato, ai sensi del comma 4-*quater*, in assenza di tale modifica.

La **lettera d)** inserisce il numero 33-*bis*) all'[allegato A](#), il quale reca la definizione di **imposte rilevanti qualificate**, ovvero le imposte sul reddito del Paese riportate nella voce imposte dei rendiconti finanziari qualificati del gruppo, al netto degli importi che non rappresentano imposte rilevanti e degli importi relativi alle posizioni fiscali incerte riportate in tali rendiconti.

Ai fini della presente definizione, per **rendiconti finanziari qualificati** s'intende:

- i rendiconti utilizzati per la predisposizione del bilancio consolidato della controllante capogruppo;
- i bilanci o rendiconti separati delle imprese predisposti in base a principi contabili conformi o in base a principi contabili autorizzati a condizione che le informazioni ivi riportate siano predisposte in base a tali principi e siano affidabili;
- nel caso di una impresa che non è consolidata linea per linea a causa delle sue dimensioni o in base al principio di rilevanza, i bilanci di tale impresa utilizzati per la predisposizione della Rendicontazione Paese per Paese del gruppo.

Infine, il **comma 2** sancisce che le norme suesposte trovano applicazione a partire dagli esercizi decorrenti dalla data del **31 dicembre 2023**.

**CAPO IV - DISPOSIZIONI IN MATERIA DI BASI IMPONIBILI  
DELL'IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI E  
DELL'IMPOSTA DI REGISTRO**

**Articolo 8**

*(Rendite e pensioni a fini imposte successioni, donazioni e registro)*

L'**articolo 8** interessa due futuri decreti in materia di determinazione della base imponibile delle rendite e pensioni ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni e dell'imposta di registro.

L'**articolo 8**, formato da due commi, novella disposizioni le quali prevedono entrambe l'adozione di futuri decreti.

Il **comma 1** dell'articolo 8 interviene sull'**articolo 17, comma 1-bis del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346**, mentre il **comma 2** del medesimo articolo concerne l'**articolo 46, comma 5-bis, del [decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131](#)** (testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro).

L'**articolo 17 del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346**, fissa i criteri di formazione della base imponibile relativamente alle rendite e pensioni comprese nell'attivo ereditario. I coefficienti e valori variano in ragione della modificazione della misura del saggio legale degli interessi. Il **comma 1-bis dell'articolo 17 del decreto legislativo 346/1990** prevede che i periodici aggiornamenti della misura del saggio legale siano indicati da un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale non oltre il 31 dicembre dell'anno in cui la modifica è intervenuta.

Per effetto dell'**articolo 8, comma 1, dello schema di decreto correttivo** attualmente all'esame del Parlamento, tale decreto in futuro **sarà adottato dal Ministero dell'Economia e Finanze anziché dal Ministro**. Si è ritenuto, infatti, che il decreto in questione sia un atto di natura esclusivamente amministrativa e non politico-amministrativa; di conseguenza, provvederà il Ministero e non più il Ministro.

Analogo discorso vale per l'**articolo 8, comma 2, dello schema di decreto** attualmente al vaglio del Parlamento. Premesso che l'**articolo 46, comma 1, del D. P.R. 131/1986** detta criteri per la formazione della base imponibile relativa alle rendite e alle pensioni, ai sensi del **comma 5-bis del medesimo articolo 46** le variazioni di coefficienti e valori, legate alle periodiche modificazioni della misura del saggio legale degli interessi, siano

indicate da un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale non oltre il 31 dicembre dell'anno in cui la modifica è intervenuta. **Il comma 2 dell'articolo 8 dello schema di decreto correttivo** modifica la disposizione suddetta nel senso che tale decreto in futuro sarà adottato dal Ministero dell'Economia e Finanze anziché dal Ministro. Le cause che inducono ad attribuire al Ministero invece che al Ministro il compito di adottare il decreto sono le stesse illustrate precedentemente.

Le novelle introdotte dall'**articolo 8 del presente schema di decreto** non comporterebbero nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.



## CAPO V - DISPOSIZIONI IN MATERIA DI STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE

### Articolo 9 *(Adeguamento di disposizioni sull'interpello probatorio)*

L'articolo 9 aggiorna i richiami all'interpello probatorio modificati a seguito della novella dell'articolo 11 dello Statuto del contribuente, ed **inserisce**, nella disposizione che ne contiene la disciplina sostanziale, al posto del riferimento all'interpello probatorio quello allo **specifico interpello** diretto a ottenere la valutazione della sussistenza delle condizioni e la valutazione degli elementi probatori per l'applicazione del **regime opzionale per l'imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero** realizzati da persone fisiche che trasferiscono la propria residenza fiscale in Italia. Infine, **modifica** la disciplina sull'interpello per il superamento delle presunzioni sui **vincoli** relativi ai **requisiti soggettivi** del gruppo IVA.

L'articolo 9 **modifica** una serie di disposizioni normative presenti nel TUIR, nel testo unico IVA e nella legge n. 724 del 1994, relative alla disciplina dell'interpello probatorio.

Al **comma 1, lettera a)** e ai **commi 2 e 3**, l'intervento normativo è finalizzato al **coordinamento normativo** necessario in seguito alla **ricollocazione dell'interpello probatorio** dalla lettera b) **alla lettera e)** dell'[articolo 11 della legge n. 212 del 2000](#), operata con il decreto legislativo n. 219 del 2023.

Il novellato articolo 11, comma 1, lettera e) dello Statuto del contribuente disciplina l'**interpello probatorio** che riguarda le istanze volte a ottenere un parere dall'amministrazione finanziaria circa la **sussistenza delle condizioni per l'accesso a un determinato regime fiscale** oppure per la **valutazione dell'idoneità degli elementi probatori richiesti dalla legge per l'accesso a un determinato regime fiscale**. A partire dal 18 gennaio 2024, con l'entrata in vigore della riforma operata dal decreto legislativo n. 219 del 2023, tale interpello è riservato ai soggetti aderenti al **regime dell'adempimento collaborativo** (*cooperative compliance*) oppure per i **soggetti** che presentano **istanze di interpello sui nuovi investimenti** ex [articolo 2 del decreto legislativo n. 147 del 2015](#).

Questa stessa definizione, precedentemente alla novella, **era contenuta alla lettera b) del medesimo articolo 11**.

Nel dettaglio, la disposizione corregge il riferimento nell'[articolo 47-bis](#) (in materia di regime fiscale privilegiato), nell'[articolo 113](#) (sull'opzione di non applicazione del regime delle plusvalenze per intermediari finanziari che operano interventi di recupero crediti), nell'[articolo 124](#) (sulla continuazione del regime di tassazione di gruppo in caso di fusione di società controllata in un'altra non inclusa nel consolidato), nell'[articolo 132](#) (sulla verifica della sussistenza dei requisiti per l'esercizio dell'opzione relativa alla determinazione della base unica c.d. "mondiale" dei redditi di tutte le società controllate) del **d.P.R. n. 917 del 1986** (TUIR).

È altresì corretto **dal comma 2** il riferimento contenuto nell'[articolo 70-ter del d.P.R. n. 633 del 1972](#), relativo all'interpello per dimostrare **l'insussistenza del vincolo economico o organizzativo tra soggetti passivi** stabiliti nel territorio dello Stato ai fini della determinazione del **gruppo IVA**, nonché – **dal comma 3** - nell'[articolo 30, comma 4-bis, della legge n. 724 del 1994](#), riguardante il **superamento della presunzione di non operatività per oggettive situazioni** che hanno reso impossibile raggiungere il volume minimo di ricavi, gli incrementi di rimanenze e dei proventi.

Il **comma 1, lettera b)**, sostituisce nell'[articolo 24-bis del TUIR](#), relativo al **regime opzionale per l'imposta sostitutiva** sui redditi prodotti all'estero per **nuovi residenti fiscali**, il richiamo alla lettera b) dell'articolo 11 con il corretto riferimento alla nuova specifica tipologia di interpello prevista dalla **lettera f)**.

La lettera f) del comma 1, dell'articolo 11, prevede la possibilità del contribuente di interpellare l'amministrazione finanziaria per ottenere una risposta riguardante fattispecie concrete e personali relativamente alla sussistenza delle condizioni e alla valutazione della idoneità degli elementi probatori richiesti dalla legge ai fini dell'articolo 24-bis del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, ossia per l'applicazione del **regime opzionale per l'imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero** realizzati da persone fisiche che trasferiscono la propria residenza fiscale in Italia.

Il **comma 4**, da ultimo, stabilisce che il **limite alla legittimazione** per la presentazione degli **interpelli probatori**, ora riservato a coloro che aderiscono all'adempimento collaborativo o coloro che presentano l'interpello nuovi investimenti, **non** si applica per gli **interpelli** previsti dall'**articolo 70-ter, commi 5 e 6, del d.P.R. n. 633 del 1972**, in materia di perimetrazione del **gruppo IVA**.

Si tratta degli interpelli con cui le imprese possono dimostrare l'insussistenza del vincolo economico o di quello organizzativo in presenza del vincolo finanziario (ipotesi del comma 5) oppure provare la ricorrenza

del vincolo economico in dipendenza di partecipazioni acquisite nell'ambito degli interventi finalizzati al recupero di crediti o derivanti dalla conversione in azioni di nuova emissione dei crediti verso imprese in temporanea difficoltà finanziaria (ipotesi del comma 6).

Secondo quanto indicato nella relazione illustrativa, i due interpelli citati sono forme di **interpello obbligatorio** perché sono gli unici strumenti a disposizione dei contribuenti per fornire all'amministrazione finanziaria gli elementi per superare le presunzioni dell'articolo 70-ter e, dunque, escludere l'impresa dal gruppo IVA.

## Articolo 10

*(Modifiche allo Statuto dei diritti del contribuente)*

L'**articolo 10** modifica la **legge n. 212 del 2000**. In particolare: specifica che il termine di **60 giorni** concesso al contribuente per **presentare controdeduzioni e accedere al fascicolo è unitario**, non separato tra le due attività; estende l'**autotutela obbligatoria** anche agli **atti sanzionatori**; elimina il riferimento agli **enti privati** tra i **soggetti legittimati** a richiedere la **consulenza giuridica** e, da ultimo, regola l'**inammissibilità** dell'istanza di **interpello** a seguito di richiesta di **consultazione semplificata**.

L'**articolo 10** reca **modificazioni** ad alcune disposizioni dello **Statuto del contribuente**.

Il **comma 1, lettera a)**, modifica l'**articolo 6-bis**, comma 3, primo periodo, della **legge n. 212 del 2000** (Statuto del contribuente) in tema di **contraddittorio con l'amministrazione finanziaria**.

Si specifica che il termine di sessanta giorni per le controdeduzioni allo schema d'atto e l'accesso al fascicolo è da intendersi "**complessivamente**". In altre parole, il contribuente non ha a disposizione sessanta giorni **per l'accesso al fascicolo e l'estrazione di copia** e altri sessanta giorni **per la presentazione di osservazioni**. Il termine si riferisce **all'insieme delle due operazioni**, introducendo anche una modifica di coordinamento.

L'articolo 6-bis comma 3, nella sua formulazione vigente dispone che, per consentire il contraddittorio, l'amministrazione finanziaria comunica al contribuente, con modalità idonee a garantirne la conoscibilità, lo schema di atto autonomamente impugnabile dinanzi agli organi della giurisdizione tributaria, assegnando un termine non inferiore a sessanta giorni per consentirgli eventuali controdeduzioni ovvero, su richiesta, per accedere ed estrarre copia degli atti del fascicolo [tale termine, a seguito della modifica introdotta, è da considerarsi complessivamente inteso, nei termini sopra descritti]. L'atto non è adottato prima della scadenza del termine di cui al primo periodo. Se la scadenza di tale termine è successiva a quella del termine di decadenza per l'adozione dell'atto conclusivo ovvero se fra la scadenza del termine assegnato per l'esercizio del contraddittorio e il predetto termine di decadenza decorrono meno di centoventi giorni, tale ultimo termine è posticipato al centoventesimo giorno successivo alla data di scadenza del termine di esercizio del contraddittorio.

Il **comma 1, lettera b)**, interviene sull'**articolo 10-quater**, estendendo l'autotutela obbligatoria dell'amministrazione finanziaria **anche** agli **atti sanzionatori**.

Si ricorda che l'istituto dell'autotutela obbligatoria in campo tributario è stato introdotto dal decreto legislativo n. 219 del 2023, in attuazione dell'[articolo 4, comma 1, lett. h\)](#), della legge delega n. 111 del 2023. La norma, in particolare, stabilisce che l'amministrazione finanziaria procede in tutto o in parte all'**annullamento di atti di imposizione** ovvero alla **rinuncia all'imposizione, senza necessità di istanza di parte**, anche in pendenza di giudizio o in caso di atti definitivi, nei seguenti **casi di manifesta illegittimità dell'atto o dell'imposizione** consistenti in:

- errore di persona;
- errore di calcolo;
- errore sull'individuazione del tributo;
- errore materiale del contribuente, facilmente riconoscibile dall'amministrazione finanziaria;
- errore sul presupposto d'imposta;
- mancata considerazione di pagamenti di imposta regolarmente eseguiti;
- mancanza di documentazione successivamente sanata, non oltre i termini ove previsti a pena di decadenza.

Il **comma 1, lettera c)**, modificando l'[articolo 10-octies dello Statuto del contribuente](#), **abroga** il riferimento agli **enti privati** tra i soggetti che hanno la possibilità di chiedere **consulenza giuridica** all'amministrazione finanziaria.

Secondo la relazione illustrativa, l'intervento non ridurrebbe il novero dei soggetti legittimati poiché gli enti privati esponenziali di interessi collettivi richiamati dalla norma (*id est*, le associazioni sindacali e di categoria e gli ordini professionali) restano legittimati a ricorrere alla consulenza giuridica.

Si sottolinea che l'istituto in questione è **distinto dall'interpello** poiché riguarda l'individuazione del corretto trattamento fiscale riferite a **problematiche di carattere generale**.

Il **comma 1, lettera d)**, interviene sull'[articolo 10-nonies dello Statuto del contribuente](#), che regola l'istituto della **consultazione semplificata**.

In primo luogo, al comma 4 è aggiunto un periodo in cui si specifica che rimane la regola dell'**inammissibilità** delle **istanze di interpello** laddove la **banca dati** della consultazione semplificata **non segnali** al contribuente la **possibilità di presentare** la suddetta **istanza**. Tuttavia, la disposizione dà facoltà di **presentare** interpello **se il soggetto** dimostra che il **documento di prassi** richiamato dalla risposta ottenuta con la consultazione semplificata **non fornisce una soluzione univoca** al quesito.

La **consultazione semplificata**, che è stata introdotta dal decreto legislativo n. 219 del 2023, prevede che le **persone fisiche** e le **società semplici**, le **società in nome collettivo, in accomandita semplice** e quelle **equiparate**, ove aderiscano al regime di **contabilità semplificata**, avvalendosi dei servizi telematici dell'Amministrazione finanziaria **accedono** gratuitamente, su richiesta relativa a casi concreti, a una apposita **banca dati** che, nel rispetto della normativa in materia di tutela dei dati personali, contiene **circolari interpretative e applicative, risposte a istanze di consulenza giuridica e interpello**, le **risoluzioni** e ogni altro **atto interpretativo**.

In secondo luogo, è introdotto un nuovo comma con il quale è stabilito che le **regole di funzionamento del servizio di consultazione semplificata**, inclusi i presupposti e le modalità di accesso al servizio, sono definite da un **decreto del Ministro dell'economia e delle finanze**.

**CAPO VI - DISPOSIZIONI IN MATERIA DI RISCOSSIONE****Articolo 11**

*(Modalità di accesso all'esercizio delle funzioni di ufficiali della riscossione)*

L'articolo 11 modifica gli [articoli 42 e 43 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112](#), che regolano la **nomina, la revoca e l'autorizzazione all'esercizio delle funzioni degli ufficiali della riscossione**.

L'articolo 11, comma 1, modifica integralmente gli [articoli 42 e 43 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112](#), che regolano la nomina, la revoca e l'autorizzazione all'esercizio delle funzioni degli ufficiali della riscossione, per aggiornarne la disciplina, mutuando anche le disposizioni recentemente introdotte dall'articolo 1, comma 793, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, relativamente ai funzionari responsabili della riscossione degli enti locali e dei soggetti affidatari dei servizi di cui all'articolo 52, comma 5, lett. b), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446.

In particolare, il nuovo articolo 42 prevede che, **ferme restando le abilitazioni già conseguite fino alla data del 31 dicembre 2024**, gli ufficiali della riscossione siano **nominati dal rappresentante legale dell'agente della riscossione, tra i dipendenti del medesimo agente**, in base a specifiche valutazioni circa le effettive esigenze del sistema di riscossione. Si prevede, inoltre, che la nomina sia subordinata al possesso di determinati requisiti, la cui individuazione è demandata ad un successivo decreto del Ministro dell'economia e delle finanze. Con lo stesso decreto saranno stabilite anche le modalità di revoca della nomina. Si stabilisce, inoltre, che gli ufficiali della riscossione sono autorizzati all'esercizio delle loro funzioni dal prefetto, il quale vista l'atto di nomina e può revocare in ogni momento l'autorizzazione concessa. La suddetta previsione ripropone, attualizzandolo, il comma 3 del vigente art. 42 del d.lgs. n. 112 del 1999.

La **novella, inoltre propone di espungere**: le disposizioni inerenti alle **modalità di indizione degli esami** per l'abilitazione le quali prevedono che tali esami siano indetti senza seguire una scansione temporale predeterminata; le disposizioni concernenti la **revoca** dell'ufficiale da parte del concessionario (a tale riguardo v. infra in merito all'articolo 43 del medesimo decreto legislativo n. 112).

Quanto all'articolo 43 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, ne viene riproposto il contenuto, con la precisazione che l'ufficiale della

riscossione esercita le sue funzioni **in tutto il territorio nazionale**, coerentemente con l'attuale competenza territoriale dell'agente della riscossione. Riguardo alla **revoca** dell'agente della riscossione, il nuovo testo mantiene tale competenza in capo al **prefetto**, espungendo però la disposizione che prevede che la revoca possa essere effettuata "anche su **segnalazione** dell'ufficio competente del Ministero delle finanze".

Il **comma 2** reca disposizioni che intervengono sul testo unico in materia di versamenti e riscossione, di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, al fine di allineare alla disciplina di cui al modificato articolo 42 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, il corrispondente articolo 232 del medesimo testo unico.

Ai sensi dell'articolo 243 del decreto legislativo n. 33 del 2025 citato, le disposizioni del medesimo decreto legislativo n. 33 del 2025 si applicano a decorrere dal **1° gennaio 2026**. Fino a quella data continua ad essere vigente il decreto legislativo n. 112 del 1999. Da qui l'opportunità di riprodurre la medesima norma nei due decreti.

Qui di seguito il testo a fronte delle novelle al decreto legislativo n. 112 del 1999.

<b>Riordino del servizio nazionale della riscossione (D.Lgs. 112/1999)</b>	
<b>Testo vigente</b>	<b>Modificazioni apportate dall'art. 8 dell'A.G. 292</b>
Art. 42 ( <i>Ufficiali della riscossione</i> )	Art. 42 ( <i>Ufficiali della riscossione</i> )
1. Gli ufficiali della riscossione sono nominati dal concessionario fra le persone la cui idoneità allo svolgimento delle funzioni è stata conseguita con le modalità previste dalla legge 11 gennaio 1951, n. 56, e dalle altre norme vigenti; con il regolamento di cui all'articolo 31 della legge 8 maggio 1998, n. 146, nel rispetto dei criteri ivi indicati, sono individuati gli organi competenti al procedimento e stabilite le regole di svolgimento degli esami di abilitazione.	1. <b>Ferme restando le abilitazioni già conseguite fino alla data del 31 dicembre 2024</b> , gli ufficiali della riscossione sono nominati dal <b>legale rappresentante dell'agente della riscossione, sulla base di una valutazione delle effettive esigenze del sistema di riscossione nazionale, tra i dipendenti dello stesso agente in possesso dei requisiti individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze. Con lo stesso decreto sono stabilite le modalità di revoca della nomina.</b>



Riordino del servizio nazionale della riscossione (D.Lgs. 112/1999)	
Testo vigente	Modificazioni apportate dall'art. 8 dell'A.G. 292
<b>1-bis.</b> All'indizione degli esami per conseguire l'abilitazione all'esercizio delle funzioni di ufficiale della riscossione si procede senza cadenze temporali predeterminate, sulla base di una valutazione delle effettive esigenze del sistema di riscossione coattiva dei crediti pubblici.	<i>soppresso</i>
<b>2.</b> La nomina può essere revocata dal concessionario in ogni momento. Il concessionario comunica la nomina alla competente direzione regionale delle entrate e consegna l'atto di nomina all'ufficiale, che, nell'esercizio delle sue funzioni, è tenuto ad esibirlo quando ne è richiesto.	<i>soppresso</i>
3. Gli ufficiali della riscossione sono autorizzati all'esercizio delle loro funzioni dal prefetto della provincia nella quale è compreso il comune in cui ha la sede principale il concessionario, che appone il proprio visto sull'atto di nomina sempre che non vi siano le condizioni ostative di cui all'articolo 11 del regio decreto 18 giugno 1931, n. 773; l'autorizzazione può essere revocata in ogni momento dal prefetto <b>anche su segnalazione dell'ufficio competente del Ministero delle finanze.</b>	2. Gli ufficiali della riscossione sono autorizzati all'esercizio delle loro funzioni dal prefetto <b>del luogo in cui ha sede legale l'agente della riscossione</b> , che appone il proprio visto sull'atto di nomina sempreché non vi siano le condizioni ostative di cui all'articolo 11 del regio decreto 18 giugno 1931, n. 773; l'autorizzazione può essere revocata in ogni momento dal prefetto.
4. La cessazione dell'ufficiale della riscossione delle funzioni è comunicata alla competente direzione regionale delle entrate.	
Art. 43 (Funzioni degli ufficiali della riscossione)	Art. 43 (Funzioni degli ufficiali della riscossione)

Riordino del servizio nazionale della riscossione (D.Lgs. 112/1999)	
Testo vigente	Modificazioni apportate dall'art. 8 dell'A.G. 292
1. L'ufficiale della riscossione esercita le sue funzioni nei comuni compresi nell'ambito del concessionario che lo ha nominato, in rapporto di lavoro subordinato con il concessionario stesso e sotto la sua sorveglianza; l'ufficiale della riscossione non può farsi rappresentare né sostituire.	1. L'ufficiale della riscossione esercita le sue funzioni <b>in tutto il territorio nazionale</b> , in rapporto di lavoro subordinato con l' <b>agente della riscossione</b> stesso e sotto la sua sorveglianza; l'ufficiale della riscossione non può farsi rappresentare né sostituire.

## CAPO VII - DISPOSIZIONI IN MATERIA IN MATERIA DOGANALE E DI ACCISE

### Articolo 12 *(Sanzioni amministrative in materia doganale)*

L'articolo 12 modifica talune disposizioni relative alla **confisca delle merci di contrabbando**. Oltre ad introdurre modifiche di coordinamento, la disposizione in esame prevede che la **confisca non si applichi in caso di estinzione del reato, salvi i casi in cui le merci oggetto dell'illecito siano soggette al divieto di fabbricazione, possesso, detenzione o commercializzazione**. Si prevede, altresì, che le **merci confiscate in via amministrativa possano essere restituite al trasgressore previo pagamento delle somme dovute**, nei termini fissati con provvedimento dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli.

L'articolo 12 propone novelle all'allegato 1 del [decreto legislativo n. 141 del 2024](#), recante "Disposizioni nazionali complementari al codice doganale dell'Unione e revisione del sistema sanzionatorio in materia di accise e altre imposte indirette sulla produzione e sui consumi".

Il **comma 1, lettera a)**, modifica l'articolo 96 - in materia di sanzioni amministrative - dell'allegato 1 del citato decreto legislativo n. 141 del 2024.

Modificando il comma 7 dell'articolo 96 si stabilisce che non sempre è ordinata la confisca amministrativa delle merci oggetto di contrabbando per dichiarazione infedele (art. 79 dell'allegato 1 in oggetto).

Fanno infatti eccezioni i casi disciplinati dall'art. 118, comma 8, del medesimo allegato 1, **come modificato dalla lettera c)**. Quest'ultimo prevede che le merci oggetto di confisca ai sensi dell'articolo 96, comma 7, **sono restituite al trasgressore, previo pagamento dei diritti di confine dovuti, degli interessi, delle sanzioni e delle spese sostenute per la loro gestione**, nei termini fissati con provvedimento dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli. Sono fatti salvi i casi di **confisca disposti dall'Autorità giudiziaria**, e si procede comunque alla confisca quando siano **vietati la fabbricazione, il possesso, la detenzione o la commercializzazione** delle merci oggetto dell'illecito. Si prevede, inoltre, che l'Agenzia suddetta consenta, a richiesta del trasgressore, il riscatto delle merci già confiscate in via amministrativa. Il riscatto è ottenuto previo pagamento del valore delle merci, dei diritti di confine dovuti, degli interessi, delle sanzioni e delle spese sostenute per la loro gestione, ove ne ricorrano le condizioni.

La modifica al comma 9 del medesimo articolo 96 mira a correggere un richiamo interno all'allegato 1 in oggetto. Tale comma 9 dispone in merito ai casi di non applicazione della confisca prevista dal comma 7. La **novella in esame** espunge dal testo del comma 9 l'erroneo richiamo al comma 8 relativo alla confisca dei mezzi di trasporto utilizzati per commettere la violazione.

La **lettera b)** modifica il comma 1 dell'articolo 112 dell'allegato 1. Tale modifica conferma che l'estinzione del reato impedisce l'applicazione della confisca, stabilendo tuttavia che sono **salvi i casi in cui siano vietati la fabbricazione, il possesso, la detenzione o la commercializzazione delle merci oggetto dell'illecito**. Con tale specificazione la **novella in esame** allinea il contenuto degli articoli 112, comma 1 e 118, comma 8.

Come nel testo vigente, rimane fermo quanto disposto in materia di confisca dall'articolo 240, secondo comma, del codice penale.

L'art. 240 c.p. stabilisce che si procede alla confisca delle cose che costituiscono il prezzo del reato; dei beni e degli strumenti informatici o telematici che risultino essere stati in tutto o in parte utilizzati per la commissione dei reati ivi richiamati, nonché dei beni che ne costituiscono il profitto o il prodotto ovvero di somme di denaro, beni o altre utilità di cui il colpevole ha la disponibilità per un valore corrispondente a tale profitto o prodotto, se non è possibile eseguire la confisca del profitto o del prodotto diretti; delle cose, la fabbricazione, l'uso, il porto, la detenzione o l'alienazione delle quali costituisce reato, anche se non è stata pronunciata condanna.

Per il contenuto della **lettera c)**, v. sopra.

Come evidenziato dalla relazione illustrativa, la disposizione contenuta nella **lettera c)** mira ad allineare la disciplina in esame ai rilevati espressi **nella sentenza della Corte costituzionale [n. 93 del 2025](#)**.

La Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 70, primo comma, del d.P.R. n. 633 1972, n. 633 (Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto), in relazione agli artt. 282 e 301 del decreto del Presidente della Repubblica 23 gennaio 1973, n. 43 (testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale, successivamente trasfuso nel d.lgs. n. 141 del 2024), nella parte in cui non prevede che, in caso di applicazione dell'art. 301 del d.P.R. n. 43 del 1973 (inerente alla confisca delle merci di contrabbando) le **cose che costituiscono oggetto della violazione non sono confiscate se l'obbligato provvede al pagamento integrale dell'importo evaso, degli accessori, comprensivi degli interessi, e della sanzione pecuniaria**.

Ad avviso della Corte, l'assetto normativo vigente determina un cumulo sanzionatorio particolarmente gravoso, che non trova corrispettivo né nel trattamento dell'IVA interna, né nella disciplina applicabile ai dazi. La Corte infatti rileva che "nell'ipotesi in cui l'autore dell'illecito si attiva per rimediare al mancato pagamento dell'IVA all'importazione, corrispondendo il tributo evaso, gli accessori, comprensivi degli interessi, nonché la sanzione pecuniaria, il mantenimento della misura della confisca risulta infatti sproporzionato, dal

momento che lo Stato ha recuperato l'intero debito tributario e quindi viene meno anche quella funzione di garanzia che può giustificare la confisca obbligatoria”.

In merito all'**applicazione della confisca**, l'art. 96 prevede, nel testo vigente, che nei casi di illecito amministrativo, fatta salva l'ipotesi relativa al contrabbando nell'esportazione di merci ammesse a restituzione di diritti di cui all'articolo 82, è sempre disposta la confisca amministrativa delle merci oggetto dell'illecito con provvedimento adottato dall'ufficio territorialmente competente dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli (comma 7). La confisca si applica anche ai mezzi di trasporto utilizzati per commettere la violazione nelle ipotesi in cui questi siano adattati per consentire lo stivaggio fraudolento di merci ovvero siano modificati per aumentare la capacità di carico o l'autonomia, in difformità con le caratteristiche costruttive omologate (comma 8). Tuttavia, con riferimento al contrabbando per dichiarazione infedele o fraudolenta (art. 79), la confisca non si applica nei seguenti casi: il dato corretto è desumibile dai documenti di accompagnamento pur essendo errati taluni elementi della dichiarazione; le merci dichiarate e quelle riconosciute in accertamento sono ricomprese nella tariffa in sotto voci differenti di una medesima voce e l'ammontare dei diritti di confine dovuti è uguale a quello dei diritti liquidati o lo supera di meno di un terzo; le differenze in eccesso o in difetto nella qualità o valore non superano il 5 per cento per ciascuna singolo dichiarato; le merci non sono occultate o nascoste nei bagagli e siano rese disponibili per la verifica; le violazioni sono caratterizzate da lieve entità.

<b>Disposizioni nazionali complementari al codice doganale dell'Unione e revisione del sistema sanzionatorio in materia di accise e altre imposte indirette sulla produzione e sui consumi (D.Lgs. 141/2024)</b>	
<b>Testo vigente</b>	<b>Modificazioni apportate dall'art. 12 dell'A.G. 292</b>
ALLEGATO I	ALLEGATO I
Art. 96 ( <i>Sanzioni amministrative</i> )	Art. 96 ( <i>Sanzioni amministrative</i> )
1. È punito con la sanzione amministrativa dal 100 per cento al 200 per cento dei diritti di confine dovuti o indebitamente percepiti o indebitamente richiesti in restituzione, e comunque in misura non inferiore a euro 2.000, e, per le violazioni di cui all'articolo 79, in misura non inferiore a euro 1.000, chiunque, non ricorrendo le circostanze aggravanti di cui all'articolo 88, commette le violazioni di cui agli articoli da 78 a 83, salvo che, alternativamente:	1. <i>Identico.</i>

Disposizioni nazionali complementari al codice doganale dell'Unione e revisione del sistema sanzionatorio in materia di accise e altre imposte indirette sulla produzione e sui consumi (D.Lgs. 141/2024)	
Testo vigente	Modificazioni apportate dall'art. 12 dell'A.G. 292
<p>a) l'ammontare dei diritti di confine a titolo di dazio doganale dovuti o indebitamente percepiti o indebitamente richiesti in restituzione sia superiore a euro 10.000;</p> <p>b) l'ammontare complessivo dei diritti di confine diversi dal dazio dovuti o indebitamente percepiti o indebitamente richiesti in restituzione sia superiore a euro 100.000.</p>	
(...)	(...)
7. Nei casi di cui al comma 1, ad eccezione della fattispecie di cui all'articolo 82, è sempre ordinata la confisca amministrativa delle merci oggetto dell'illecito. Il relativo provvedimento è adottato dall'Ufficio dell'Agenzia territorialmente competente in relazione al luogo in cui la violazione è stata accertata.	7. Nei casi di cui al comma 1, ad eccezione della fattispecie di cui all'articolo 82 <b>e salvo quanto previsto dall'articolo 118, comma 8</b> , è sempre ordinata la confisca amministrativa delle merci oggetto dell'illecito. Il relativo provvedimento è adottato dall'Ufficio dell'Agenzia territorialmente competente in relazione al luogo in cui la violazione è stata accertata.
8. La confisca di cui al comma 7 riguarda anche i mezzi di trasporto utilizzati per commettere la violazione che risultino adattati allo stivaggio fraudolento di merci ovvero contengano accorgimenti idonei a maggiorarne la capacità di carico o l'autonomia in difformità delle caratteristiche costruttive omologate.	8. <i>Identico.</i>
9. I commi 7 e 8 non si applicano, oltre che nei casi di cui al comma 14, per la violazione di cui al comma 1 relativa alla fattispecie di cui all'articolo 79, ove ricorra una delle seguenti condizioni: a) quando, pur essendo errati uno o più degli elementi indicati in dichiarazione, gli stessi elementi sono comunque	9. <b>Il comma 7 non si applica</b> , oltre che nei casi di cui al comma 14, per la violazione di cui al comma 1 relativa alla fattispecie di cui all'articolo 79, ove ricorra una delle seguenti condizioni: a) quando, pur essendo errati uno o più degli elementi indicati in dichiarazione, gli stessi elementi sono comunque

<b>Disposizioni nazionali complementari al codice doganale dell'Unione e revisione del sistema sanzionatorio in materia di accise e altre imposte indirette sulla produzione e sui consumi (D.Lgs. 141/2024)</b>	
<b>Testo vigente</b>	<b>Modificazioni apportate dall'art. 12 dell'A.G. 292</b>
<p>immediatamente desumibili dai documenti di accompagnamento prescritti dalla normativa doganale unionale;</p> <p>b) quando le merci dichiarate e quelle riconosciute in sede di accertamento sono considerate nella tariffa in differenti sottovoci di una medesima voce e l'ammontare dei diritti di confine, che sarebbero dovuti secondo la dichiarazione, è uguale a quello dei diritti liquidati o lo supera di meno di un terzo;</p> <p>c) quando le differenze in più o in meno nella quantità o nel valore non superano il 5 per cento per ciascun singolo dichiarato;</p> <p>d) quando le merci non siano occultate, nascoste nei bagagli, nei colli, nelle suppellettili, o fra merci di altro genere o nei mezzi di trasporto e siano rese disponibili in maniera evidente ai fini della verifica;</p> <p>e) quando le violazioni rientrano nei casi di cui ai commi 2, 3, 4 e 5.</p>	<p>immediatamente desumibili dai documenti di accompagnamento prescritti dalla normativa doganale unionale;</p> <p>b) quando le merci dichiarate e quelle riconosciute in sede di accertamento sono considerate nella tariffa in differenti sottovoci di una medesima voce e l'ammontare dei diritti di confine, che sarebbero dovuti secondo la dichiarazione, è uguale a quello dei diritti liquidati o lo supera di meno di un terzo;</p> <p>c) quando le differenze in più o in meno nella quantità o nel valore non superano il 5 per cento per ciascun singolo dichiarato;</p> <p>d) quando le merci non siano occultate, nascoste nei bagagli, nei colli, nelle suppellettili, o fra merci di altro genere o nei mezzi di trasporto e siano rese disponibili in maniera evidente ai fini della verifica;</p> <p>e) quando le violazioni rientrano nei casi di cui ai commi 2, 3, 4 e 5.</p>
<b>Art. 112</b> <i>(Estinzione del reato - Cause di non punibilità)</i>	<b>Art. 112</b> <i>(Estinzione del reato - Cause di non punibilità)</i>
<p>1. Salvo quanto previsto dal comma 2, per i delitti di contrabbando punibili con la sola pena della multa, l'autore della violazione può effettuare il pagamento, oltre che dei diritti di confine eventualmente dovuti, di una somma determinata dall'Agenzia in misura non inferiore al 100 per cento e non superiore al 200 per cento dei diritti previsti per la violazione commessa, da versare prima della dichiarazione di</p>	<p>1. Salvo quanto previsto dal comma 2, per i delitti di contrabbando punibili con la sola pena della multa, l'autore della violazione può effettuare il pagamento, oltre che dei diritti di confine eventualmente dovuti, di una somma determinata dall'Agenzia in misura non inferiore al 100 per cento e non superiore al 200 per cento dei diritti previsti per la violazione commessa, da versare prima della dichiarazione di</p>

<b>Disposizioni nazionali complementari al codice doganale dell'Unione e revisione del sistema sanzionatorio in materia di accise e altre imposte indirette sulla produzione e sui consumi (D.Lgs. 141/2024)</b>	
<b>Testo vigente</b>	<b>Modificazioni apportate dall'art. 12 dell'A.G. 292</b>
apertura del dibattimento di primo grado. Il pagamento della predetta somma e del tributo estingue il reato. L'estinzione del reato <b>non</b> impedisce l'applicazione della confisca, la quale è disposta con provvedimento dell'Agenzia.	apertura del dibattimento di primo grado. Il pagamento della predetta somma e del tributo estingue il reato. L'estinzione del reato impedisce l'applicazione della confisca, <b>salvi i casi in cui siano vietati la fabbricazione, il possesso, la detenzione o la commercializzazione delle merci oggetto dell'illecito e fermo restando quanto disposto dall'articolo 240, secondo comma, del codice penale.</b>
(...)	(...)
Art. 118 <i>(Gestione dei beni e delle merci sequestrate o confiscate)</i>	Art. 118 <i>(Gestione dei beni e delle merci sequestrate o confiscate)</i>
(...)	(...)
8. Salvi i casi di confisca disposti dall'Autorità giudiziaria, e qualora non siano vietati la fabbricazione, il possesso, la detenzione o la commercializzazione dei beni oggetto dell'illecito, l'Agenzia, ricorrendone le condizioni, consente, a richiesta del trasgressore, il riscatto delle merci confiscate in via amministrativa previo pagamento del valore delle stesse, dei diritti dovuti, degli interessi, delle sanzioni e delle spese sostenute per la loro gestione.	8. Salvi i casi di confisca disposti dall'Autorità giudiziaria, e qualora non siano vietati la fabbricazione, il possesso, la detenzione o la commercializzazione <b>delle merci</b> oggetto dell'illecito, <b>le stesse, destinate alla confisca in via amministrativa ai sensi dell'articolo 96, comma 7, sono restituite al trasgressore, previo pagamento dei diritti di confine dovuti, degli interessi, delle sanzioni e delle spese sostenute per la loro gestione, nei termini fissati con provvedimento dell'Agenzia. Fermo restando quanto previsto nel primo periodo,</b> l'Agenzia, ricorrendone le condizioni, consente, a richiesta del trasgressore, il riscatto delle merci confiscate in via amministrativa previo pagamento del valore delle stesse, dei diritti di confine dovuti, degli interessi,



<b>Disposizioni nazionali complementari al codice doganale dell'Unione e revisione del sistema sanzionatorio in materia di accise e altre imposte indirette sulla produzione e sui consumi (D.Lgs. 141/2024)</b>	
<b>Testo vigente</b>	<b>Modificazioni apportate dall'art. 12 dell'A.G. 292</b>
	delle sanzioni e delle spese sostenute per la loro gestione.

### **Articolo 13** ***(Riordino delle disposizioni relative alle aliquote dell'accisa sul gas naturale)***

L'**articolo 13** raggruppa le **misure delle aliquote sul gas naturale**, distinte per i diversi **impieghi**, nell'**allegato I** del decreto legislativo n. 504 del 1995, **senza modificarne l'importo**.

In particolare l'**articolo 13** contiene disposizioni di **modifica del decreto legislativo n. 43 del 2025**. Più nel dettaglio, interviene sull'articolo 2 del decreto legislativo citato per **aggiornare la voce "gas naturale"** dell'**allegato I** del decreto legislativo n. 504 del 1995 (**Testo unico sulle accise – TUA**).

Nel novellato allegato I si trovano **raggruppate** tutte le **aliquote relative ai diversi impieghi del gas naturale** (per autotrazione, per combustione per usi non domestici, per combustione per usi domestici, per combustione per usi domestici nei territori ove è applicabile il [Testo unico delle leggi sugli interventi nel Mezzogiorno](#), per la produzione di energia elettrica), ad oggi disperse in differenti testi normativi **senza modificarne l'importo**.

Inoltre, in ottemperanza alla modificazione operata dal decreto legislativo n. 43 del 2025 che ha **sostituito la distinzione fra usi civili e industriali** del gas naturale **con usi domestici e non domestici**, è stato **eliminato** il riferimento alla **prima distinzione** dalle disposizioni sulle misure delle aliquote.

Ad oggi, l'aliquota del gas naturale per autotrazione è fissata dall'[articolo 15, comma 1, lettera d\) del decreto-legge n. 201 del 2011](#); mentre la misura dell'aliquota per gli usi industriali si ritrova nell'articolo 1 del [decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 15 gennaio 1999](#). Ancora, la misura delle aliquote di accisa per il gas naturale per combustione per usi civili è determinata dall'articolo 2 del [decreto legislativo n. 26 del 2007](#). Invece, quanto al gas naturale destinato a produrre elettricità, la relativa aliquota è stabilita direttamente dall'allegato I.

Per una visione d'insieme delle aliquote di accisa sul gas naturale vigenti al 1° gennaio 2025 si veda anche la [tabella riepilogativa presente sul sito dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli](#).

Contestualmente, laddove non aggiornato, **l'importo** delle aliquote è stato **convertito** dalle lire **in euro**.

**CAPO VIII - DISPOSIZIONI RELATIVE AI TESTI UNICI DELLE SANZIONI  
TRIBUTARIE AMMINISTRATIVE E PENALI,  
DEI TRIBUTI ERARIALI MINORI, DELLA GIUSTIZIA TRIBUTARIA  
E IN MATERIA DI VERSAMENTI E DI RISCOSSIONE**

**Articolo 14, comma 1**  
*(Ulteriori disposizioni in materia di ravvedimento)*

L'articolo 14, comma 1, ripropone, nell'ambito del testo unico delle sanzioni tributarie e amministrative, la disciplina del **ravvedimento speciale**, attualmente vigente, per **ritenute o imposte sostitutive sui redditi di capitale e sui redditi diversi di natura finanziaria** nelle ipotesi in cui **non** siano state **operate** ovvero **non** siano stati **effettuati** dai sostituti d'imposta o dagli intermediari **i relativi versamenti nei termini di legge**.

Ad integrazione delle ipotesi di ravvedimento speciale, l'articolo 4, comma 1, introduce nel **testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali**, di cui al [decreto legislativo n. 173 del 2024](#), l'articolo 14-bis (rubricato "Ulteriori disposizioni in materia di ravvedimento").

Si ricorda che, ai sensi dell'articolo 21, comma 1, della legge n. 111 del 2023 recante la delega per la riforma fiscale e successivamente modificato dalla legge n. 120 del 2025, il Governo è delegato ad adottare, entro il 31 dicembre 2026, uno o più decreti legislativi per il riordino organico delle disposizioni che regolano il sistema tributario, mediante la redazione di testi unici nel rispetto dei principi e criteri direttivi ivi previsti.

In tale contesto, con il **decreto legislativo n. 173 del 2024** è stato approvato il **nuovo testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali**, il quale **abroga e sostituisce**, a decorrere **dal 1° gennaio 2026**, le disposizioni in materia di sanzioni tributarie contenute in altri provvedimenti legislativi (ivi elencati nell'articolo 101 del testo unico).

Nello specifico, il **nuovo articolo 14-bis**, stabilisce che laddove le **ritenute o le imposte sostitutive sui redditi di capitale e sui redditi diversi di natura finanziaria non** siano state **operate** ovvero i relativi **versamenti non** siano stati **effettuati** dai sostituti d'imposta o dagli intermediari **entro i termini ivi previsti**, è possibile procedere al versamento di quanto dovuto, mediante **ravvedimento operoso, applicando esclusivamente la sanzione nella misura ridotta** indicata nell'articolo 14, comma 1, lettera a), del

medesimo decreto legislativo n. 173 del 2024. Tuttavia, affinché possa applicarsi la sanzione in tale misura ridotta è necessario che:

- a) gli stessi **sostituti o intermediari abbiano eseguito il versamento dell'importo dovuto** (maggiorato degli interessi legali) **anteriamente alla presentazione della dichiarazione** (Modello 770) nella quale sono esposti i versamenti delle predette ritenute e imposte;
- b) **la violazione non sia stata già contestata** e comunque **non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività di accertamento** delle quali il sostituto d'imposta o l'intermediario hanno avuto formale conoscenza;
- c) il **pagamento della sanzione sia contestuale al versamento dell'imposta**.

Si ricorda che, a livello generale, l'Agenzia delle entrate, con [Circolare n. 42/E del 2016](#) (par. 4.2), ha chiarito che sebbene l'istituto del ravvedimento operoso si perfezioni (anche parzialmente) solo all'esito del procedimento complesso – consistente sia nella regolarizzazione del comportamento (versamento del tributo), sia nel versamento degli interessi – tuttavia non è necessario che ciò avvenga in un unico momento, potendo il versamento della sanzione ridotta essere successivo a quello del versamento del tributo e/o degli interessi. Resta inteso, comunque, che, ai fini della riduzione disposta dall'articolo 13 del decreto legislativo n. 472 del 1997, rileva il momento in cui la sanzione è effettivamente regolarizzata.

In tal senso, l'articolo 13-*bis* del decreto legislativo n. 472 del 1997, introdotto dal decreto-legge n. 34 del 2019, ha confermato tale impostazione con una norma di interpretazione autentica in materia di ravvedimento parziale (tale disposizione è sostituita, a decorrere dal 1° gennaio 2026, dall'articolo 15 del decreto legislativo n. 173 del 2024 così come modificato dall'articolo 19, comma 2, lettera *a*), del decreto legislativo n. 81 del 2024).

Quanto alla misura della sanzione ridotta, si ricorda che l'articolo 14, comma 1, lettera *a*) del decreto legislativo n. 173 del 2024 (che sostituisce, dal 1° gennaio 2026, il vigente articolo 13 del decreto legislativo n. 472 del 1997), stabilisce che la **sanzione è ridotta ad un decimo del minimo**, nei casi di **mancato pagamento del tributo** o di un acconto, **se esso viene eseguito nel termine di trenta giorni** dalla data della sua commissione.

In ogni caso, si può procedere con il ravvedimento operoso a condizione che la violazione non sia stata già constatata e, comunque, non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati abbiano avuto formale conoscenza.

Con riferimento alle **sanzioni applicabili in caso di omesso versamento**, si applica l'**articolo 38** del medesimo decreto legislativo n. 173 del 2024 (che sostituisce, dal 1° gennaio 2026, il vigente articolo 13 del decreto legislativo n. 471 del 1997).

Più precisamente, si applica la **sanzione del 25 per cento dell'importo non versato** nei confronti di chi non esegue, in tutto o in parte, **entro le scadenze prescritte**, di acconti, **di versamenti periodici**, di conguaglio o saldo dell'imposta risultante dalla dichiarazione. Per i versamenti effettuati con un **ritardo non superiore a 90 giorni**, la **sanzione è ridotta alla metà** (dal 25 per cento **al 12,5 per cento**). Salva l'applicazione delle disposizioni in materia di ravvedimento operoso (di cui al citato articolo 14), per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a 15 giorni, la sanzione del 12,5 per cento è ulteriormente ridotta a un importo pari a un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo.

Si ricorda che, ai sensi dell'articolo 5 del decreto legislativo n. 87 del 2024, la misura base della sanzione per omesso versamento, pari al 25 per cento dell'importo dovuto, è applicabile a decorrere dal 1° settembre 2024.

Infatti, l'articolo 13 del decreto legislativo n. 471 del 1997, nella versione previgente alla modifica di cui all'articolo 2, comma 1, lettera l), n. 1), del decreto legislativo n. 87 del 2024, prevedeva una sanzione base per omesso versamento pari al 30 per cento dell'importo dovuto (dunque applicabile fino al 31 agosto 2024).

Infine, come chiarito nella relazione illustrativa, si osserva che la nuova disposizione di cui all'articolo 14-*bis* ripropone il medesimo contenuto della disposizione, attualmente vigente, di cui all'articolo 34, comma 4, della legge n. 388 del 2000.

**Tale disposizione si intende abrogata dal 1° gennaio 2026** per effetto dell'entrata in vigore del **testo unico in materia di versamenti e riscossione**, di cui al decreto legislativo n. 33 del 2025, e per espressa previsione dell'articolo 241, lettera *ee*), del citato testo unico (che abroga l'intero articolo 34 della legge n. 388 del 2000).

Secondo la vigente formulazione dell'articolo 34, comma 4, della legge n. 388 del 2000, se le ritenute o le imposte sostitutive sui redditi di capitale e sui redditi diversi di natura finanziaria non sono state operate ovvero non sono stati effettuati dai sostituti d'imposta o dagli intermediari i relativi versamenti nei termini ivi previsti, si fa luogo in ogni caso esclusivamente all'applicazione della sanzione nella misura ridotta indicata **nell'articolo 13, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472**, qualora gli stessi sostituti o intermediari, anteriormente alla presentazione della dichiarazione nella quale sono esposti i versamenti delle predette ritenute e imposte, abbiano eseguito il versamento dell'importo dovuto, maggiorato degli interessi legali. La presente disposizione si applica se la violazione non è stata già constatata e comunque non sono iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività di accertamento delle quali il sostituto d'imposta o l'intermediario hanno avuto formale conoscenza e sempre che il pagamento della sanzione sia contestuale al versamento dell'imposta.

L'articolo 241, lettera *ee*), del decreto legislativo n. 33 del 2025 abroga, a decorrere dal 1° gennaio 2026, l'intero articolo 34 della legge n. 388 del 2000, senza riproporre il contenuto del suddetto comma 4.

Al riguardo, si ricorda che l'articolo 3 del citato decreto legislativo n. 33 del 2025 ripropone, invece, esclusivamente contenuto del comma 1 dell'articolo 34 della legge n. 388 del 2000, riguardante il limite massimo di compensazione dei crediti di imposta e dei contributi.

**Articolo 14, comma 2**  
***(Deroga relativa all'imposta sulle assicurazioni obbligatorie RC  
auto per la regione Sicilia)***

**L'articolo 14, comma 2, esclude che le disposizioni sull'imposta sui premi delle assicurazioni obbligatorie contro la responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore si applichino alla regione Siciliana.**

L'articolo 14, comma 2, modifica l'articolo 2, comma 8, del [decreto legislativo n. 174 del 2024](#) (Testo unico dei tributi erariali minori), aggiungendo la specificazione che la disciplina sull'imposta sui premi delle **assicurazioni obbligatorie contro la responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore non** si applica al territorio della **Regione Sicilia**.

Si ricorda che il decreto legislativo n. 174 del 2024 riporta le disposizioni concernenti tale imposta che rappresenta un **tributo proprio derivato** delle **province** e delle **città metropolitane**.

Il comma 8, infatti, ha riprodotto il contenuto dell'articolo 4, comma 2, del [decreto-legge n. 16 del 2012](#), che stabilisce che le disposizioni concernenti l'imposta sulle assicurazioni contro la responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore, esclusi i ciclomotori si applicano su tutto il territorio nazionale, in deroga all'articolo 16 del decreto legislativo 6 maggio 2011, n. 68, il quale a sua volta dispone che, in attesa della loro soppressione o razionalizzazione, le disposizioni relative all'autonomia finanziaria delle province assicurano l'autonomia di entrata delle province ubicate nelle regioni a statuto ordinario e la conseguente soppressione di trasferimenti statali e regionali.

L'articolo 4, comma 2, del [decreto-legge n. 16 del 2012](#) è stato, successivamente, impugnato dalla Regione siciliana di fronte alla Corte costituzionale, la quale si è pronunciata con la **sentenza n. 97 del 2013**. Nella pronuncia i **giudici costituzionali** hanno ritenuto **costituzionalmente illegittima** la disposizione nella parte in cui **estende la normativa al territorio della regione Sicilia**, in quanto **contrastante** con l'**articolo 36 dello statuto siciliano**.

Essendo l'imposta sulle assicurazioni obbligatorie contro la responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore un **tributo erariale**, essa rientra nel novero delle entrate che spettano, in virtù del citato articolo 36, alla Regione siciliana.

Secondo lo statuto della regione Sicilia, spettano all'**ente regionale** le **entrate tributarie da essa deliberate** e **tutte le entrate tributarie erariali riscosse nell'ambito del suo territorio**, comunque denominate.

Quanto alla disciplina regionale, la **Regione siciliana**, nell'ambito dell'autonomia legislativa statutariamente garantita, ha, dapprima, stabilito **l'attribuzione alle province del gettito** dell'imposta sulle assicurazioni da lei riscosso ([articolo 10 della legge regionale n. 2 del 2002](#)) e, successivamente, con l'[articolo 1 della legge regionale n. 21 del 2013](#), ha concesso la **facoltà alle province di determinare le aliquote** dell'imposta nei limiti previsti dall'articolo 17 del decreto legislativo n. 446 del 1997 – oggi sostituito dal decreto legislativo n. 174 del 2024 – parificando la posizione delle province siciliane a quella delle province delle regioni a statuto ordinario.

Si aggiunge, inoltre, che, recentemente, con il [decreto legislativo n. 126 del 2025](#), sono stati ampliati i poteri della **Regione siciliana** in materia tributaria. Infatti, la regione **può modificare le aliquote** dei tributi erariali, prevedere **esenzioni, detrazioni e deduzioni nei tributi erariali**, può concedere **incentivi e contributi** che possono essere utilizzati **anche in compensazione**.

Si ricorda che **l'articolo 31** dello schema di decreto legislativo recante disposizioni in materia di tributi regionali e locali e di federalismo fiscale regionale (AG 276) prevede l'attribuzione in favore delle **province e delle città metropolitane** delle regioni a statuto ordinario, **della Regione siciliana** e della regione Sardegna di una **compartecipazione al gettito dell'IRPEF**, a decorrere **dall'anno 2026**, che **sostituisce**, per gli enti beneficiari, il **gettito** derivante dall'imposta sulla responsabilità civile autoveicoli (**RCA**), attualmente attribuita agli enti provinciali. Contemporaneamente, il gettito dell'imposta sull'assicurazione RCA è acquisito dall'erario per l'aliquota pari al 12,5 per cento.

Per approfondimenti, si veda l'apposito [dossier](#).

*Si valuti l'opportunità di coordinare le due disposizioni.*



**Articolo 14, comma 3**  
***(Modifiche al codice di giustizia tributaria)***

L'**articolo 14, comma 3** apporta modifiche al codice di giustizia tributaria in materia di **competenza territoriale degli organi giudiziari** e di deposito, nel giudizio di appello, degli **atti di conferimento del potere** ai fini di verificare la legittimità delle sottoscrizioni degli atti. La norma detta, infine, disposizioni aventi natura di coordinamento normativo.

L'**articolo 14, comma 3, lett. a)** interviene sull'art. 48 del D.lgs. n. 175/2024 (T.U. della giustizia tributaria) che reca la disciplina concernente la **competenza territoriale degli organi di giustizia tributaria**.

In primo luogo, la novella sostituisce l'art. 48, comma 1, primo periodo, stabilendo che le **corti di giustizia tributaria di primo grado** sono competenti per le **controversie instaurate nei confronti degli enti impositori e degli agenti della riscossione** che hanno sede nella loro circoscrizione (**lett. a), n. 1**).

Si prevede inoltre la **competenza della corte di giustizia di primo grado, nella cui circoscrizione ha sede l'ente locale impositore**, per le **controversie** proposte contro i **soggetti privati abilitati** ad effettuare attività di liquidazione, di accertamento dei tributi, nonché quelle di riscossione dei tributi e di altre entrate delle province e dei comuni, iscritti nell'albo per l'accertamento e riscossione delle entrate degli enti locali di cui all'art. 53 D.lgs. n. 446/1997, (**lett. a), n. 2**).

La normativa vigente, invece, prevede che qualora la controversia sorga nei confronti di uno dei predetti soggetti privati iscritti nell'albo per l'accertamento e riscossione delle entrate degli enti locali di cui all'art. 53 D.lgs. n. 446/1997 la **competenza** venga individuata sulla base della **circoscrizione in cui hanno sede tali soggetti**, al pari di quanto avviene per gli enti impositori e gli agenti di riscossione pubblici.

Tuttavia, come specificato anche nella relazione illustrativa, la Corte Costituzionale con la **sentenza n. 44 del 2016** ha rilevato l'illegittimità costituzionale dell'art. 4, comma 1, del D.lgs. n. 546/1992 (confluito nell'art. 48, comma 1, del D.lgs. n. 175/2024) nella parte in cui prevede che per le controversie proposte nei confronti dei concessionari del servizio di riscossione è competente la commissione tributaria provinciale (oggi sostituita dalle corti di giustizia tributaria di primo grado) nella cui circoscrizione i concessionari stessi hanno sede, anziché quella nella cui circoscrizione ha sede l'ente locale concedente.

Nello specifico, i giudici costituzionali hanno evidenziato la violazione dell'art. 24 Cost., in quanto il contribuente potrebbe subire un impedimento effettivo

nell'esercitare il proprio diritto di azione giudiziale stante la possibilità per l'ente locale di individuare, senza alcuna limitazione di carattere geografico-spaziale, il soggetto terzo cui affidare il servizio di accertamento e di riscossione dei propri tributi.

L'**articolo 14, comma 3, lett. b)** modifica l'art. 112, comma 3, del D.lgs. n. 175 del 2024 in materia di verifica della legittimità delle sottoscrizioni degli atti. Nello specifico, viene **soppressa la previsione per cui nel giudizio in appello non è possibile depositare deleghe, procure e altri atti di conferimento di potere** rilevanti ai fini della legittimità della sottoscrizione degli atti processuali.

Come riportato nella relazione illustrativa, tale intervento trova fondamento nella **sentenza n. 36 del 2025** della Corte Costituzionale, in cui è stata dichiarata l'illegittimità costituzionale dell'art. 58 del D.lgs. n. 546/1992 (ora confluito nell'art. 112 del D.lgs. n. 175/2024) nella parte in cui esclude la produzione, in appello, di deleghe, procure e altri atti di conferimento di potere rilevanti ai fini della legittimità della sottoscrizione degli atti. In particolare, la Corte ha affermato che escludere i predetti atti di conferimento dalla regola generale della deducibilità delle prove in appello nei casi in cui il giudice ne ritenga indispensabile l'acquisizione o ne sia stata impossibile la deduzione in primo grado per causa non imputabile alla parte, rappresenta una manifesta irragionevolezza, che travalica il limite all'esercizio della pur ampia discrezionalità riconosciuta al legislatore nella configurazione degli istituti processuali. Peraltro, chiarisce la Corte, la portata semantica dei termini "deleghe", "procure" ed "altri atti di conferimento di potere" è tale da includere sia gli atti di conferimento della rappresentanza sul piano sostanziale (tra cui rientra il potere di firma degli atti impositivi) e sia gli atti costituenti il presupposto della rappresentanza processuale e quelli di designazione del difensore abilitato all'assistenza tecnica in giudizio.

Per quanto concerne, invece, il divieto di produzione in appello delle notifiche dell'atto impugnato ovvero degli atti che ne costituiscono presupposto di legittimità, la Corte ne ha escluso sia la irragionevolezza sia la contrarietà ai principi costituzionali.

Infine, l'**articolo 14, comma 3, lettera c)** introduce alcune **modifiche di coordinamento** all'art. 130 del testo unico della giustizia tributaria, rubricato "Abrogazioni". Nello specifico, al **n. 1** viene abrogata la lett. i) del citato articolo 130 che prevede l'abrogazione dell'articolo 3, comma 6, del decreto-legge 29 dicembre 2022, n. 198.

Tale comma, infatti, risulta abrogato dall'art. 1, comma 141, della 30 dicembre 2024, n. 207, a decorrere dal 1° gennaio 2025. In precedenza, l'art. 130, comma 1, lett. i), del testo unico della giustizia tributaria, oggetto di abrogazione da parte della disposizione in commento, aveva disposto l'abrogazione del citato articolo 3,

comma 6, del decreto-legge 29 dicembre 2022, n. 198, a decorrere dal 1° gennaio 2026.

Tale ultima disposizione aveva prorogato di due anni i termini di cui all'articolo 8, comma 1, della legge 31 agosto 2022, n. 130, concernenti l'applicazione delle modifiche relative alla cessazione dall'incarico per limiti di età dei componenti le corti di giustizia tributaria.

Il successivo **n. 2** della lettera *c*), **circoscrive l'abrogazione** operata dalla lettera *l*) del citato articolo 130 del testo unico della giustizia tributaria, alle sole disposizioni di cui al **comma 2 dell'articolo 18** del decreto-legge 22 giugno 2023, n. 75, in quanto riprodotte all'interno del medesimo testo unico (art. 5).

L'articolo 18 del decreto-legge n. 75/2023 prevede una serie di misure riguardanti la giustizia tributaria. In particolare, il comma 1 dispone una rimodulazione del piano di assunzione di 576 magistrati tributari in tre scaglioni (2024, 2026 e 2029). Il comma 2, oggetto di abrogazione da parte della disposizione in commento, modifica alcune norme del d.lgs. n. 545 del 1992 relative alle procedure e alle prove concorsuali, alla composizione della commissione di esame e alla nomina dei magistrati che hanno superato il concorso. Il comma 3 dispone la copertura finanziaria.

Codice di giustizia tributaria (D.Lgs. 175/2024)	
Testo vigente	Modificazioni apportate dall'art. 14, comma 3 dell'A.G. 292
Art. 48 ( <i>Competenza per territorio</i> )	Art. 48 ( <i>idem</i> )
1. Le corti di giustizia tributaria di primo grado sono competenti per le controversie proposte nei confronti degli enti impositori, degli agenti della riscossione <b>e dei soggetti iscritti all'albo di cui all'articolo 53 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446</b> , che hanno sede nella loro circoscrizione. Se la controversia è proposta nei confronti di articolazioni dell'Agenzia delle entrate, con competenza su tutto o parte del territorio nazionale, individuate con il regolamento di amministrazione di cui	1. Le corti di giustizia tributaria di primo grado sono competenti per le controversie proposte nei confronti degli enti impositori e degli agenti della riscossione che hanno sede nella loro circoscrizione. <b>Per le controversie proposte nei confronti dei soggetti iscritti all'albo, di cui all'articolo 53 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, è competente la corte di giustizia di primo grado nella cui circoscrizione ha sede l'ente locale impositore.</b> Se la controversia è proposta nei confronti di articolazioni

Codice di giustizia tributaria (D.Lgs. 175/2024)	
Testo vigente	Modificazioni apportate dall'art. 14, comma 3 dell'A.G. 292
all'articolo 71 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, è competente la corte di giustizia tributaria di primo grado nella cui circoscrizione ha sede l'ufficio al quale spettano le attribuzioni sul rapporto controverso.	dell'Agenzia delle entrate, con competenza su tutto o parte del territorio nazionale, individuate con il regolamento di amministrazione di cui all'articolo 71 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, è competente la corte di giustizia tributaria di primo grado nella cui circoscrizione ha sede l'ufficio al quale spettano le attribuzioni sul rapporto controverso.
Comma 2 <i>Omissis</i>	<i>Identico</i>
Art. 112 (Nuove prove in appello)	Art. 112 (idem)
1. Non sono ammessi nuovi mezzi di prova e non possono essere prodotti nuovi documenti, salvo che il collegio li ritenga indispensabili ai fini della decisione della causa ovvero che la parte dimostri di non aver potuto proporli o produrli nel giudizio di primo grado per causa ad essa non imputabile.	<i>Identico</i>
Comma 2 <i>Omissis</i>	<i>Identico</i>
3. Non è mai consentito il deposito <b>delle deleghe, delle procure e degli altri atti di conferimento di potere rilevanti ai fini della legittimità della sottoscrizione degli atti</b> , delle notifiche dell'atto impugnato ovvero degli atti che ne costituiscono presupposto di legittimità che possono essere prodotti in primo grado anche ai sensi dell'articolo 58, comma 7.	3. Non è mai consentito il deposito delle notifiche dell'atto impugnato ovvero degli atti che ne costituiscono presupposto di legittimità che possono essere prodotti in primo grado anche ai sensi dell'articolo 58, comma 7.

Codice di giustizia tributaria (D.Lgs. 175/2024)	
Testo vigente	Modificazioni apportate dall'art. 14, comma 3 dell'A.G. 292
Art. 130 ( <i>Abrogazioni</i> )	Art. 25 ( <i>idem</i> )
<p>1. Dalla data di cui all'articolo 131 sono abrogate le seguenti disposizioni:</p> <p>a) – h) <i>Omissis</i>;</p> <p><b>i) l'articolo 3, comma 6, del decreto-legge 29 dicembre 2022, n. 198, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 febbraio 2023, n. 14;</b></p> <p>l) l'articolo 1-ter, comma 5, e l'articolo 18 del decreto-legge 22 giugno 2023, n. 75, convertito, con modificazioni, dalla legge 10 agosto 2023, n. 112.</p>	<p>1. Dalla data di cui all'articolo 131 sono abrogate le seguenti disposizioni:</p> <p>a) – h) <i>Omissis</i>;</p> <p>i) <i>Abrogata</i>;</p> <p>l) l'articolo 1-ter, comma 5, e l'articolo 18, <b>comma 2</b>, del decreto-legge 22 giugno 2023, n. 75, convertito, con modificazioni, dalla legge 10 agosto 2023, n. 112.</p>
Commi 2 e 3 <i>Omissis</i>	<i>Identico</i>

**Articolo 14, comma 4**  
***(Modifiche al testo unico in materia di versamenti e di riscossione)***

Il **comma 4 dell'articolo 14** reca una serie di modifiche al testo unico in materia di versamenti e riscossione. Oltre ad alcune modifiche di coordinamento, con novella all'articolo 154 del citato testo unico si prevede la possibilità di proporre **opposizione** (come regolata dal codice di procedura penale) nelle controversie che riguardano gli **atti dell'esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento o all'avviso contenente l'intimazione ad adempiere l'obbligo risultante dal ruolo**.

L'**articolo 14, comma 4**, reca novelle al testo unico in materia di versamenti e di riscossione ([decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33](#)), di seguito "t.u." per brevità.

Per il dettaglio delle modifiche si rinvia al testo a fronte in calce alla presente scheda.

La **lettera a)** corregge due richiami interni agli articoli 33 e 34 (anziché 34 e 35) del t.u. contenuti nel comma 1 dell'articolo 7, rubricato "Versamento delle ritenute e compensazioni in appalti e subappalti".

Tale articolo 7 riunisce la disciplina che riguarda le ritenute e compensi in appalti e subappalti, nonché il *reverse charge* (inversione contabile), cioè il metodo di applicazione dell'IVA che comporta lo spostamento degli obblighi fiscali relativi al pagamento dell'IVA dal soggetto che emette la fattura al soggetto che la riceve.

La **lettera b)** integra l'articolo 32, comma 1, lettera *a*), t.u. introducendo in tale lettera il contenuto dell'art. dell'art. 9, comma 5, del [decreto legislativo n. 1 del 2024](#) ("Razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari"). Quest'ultimo comma 5 è conseguentemente abrogato dalla **lettera g), n. 3, del presente articolo 14, comma 4** mediante la modifica all'articolo 241, comma 1, lett. *uuu*); quest'ultima prevede, a legislazione vigente, l'abrogazione del comma 4 del citato articolo 9 del d.lgs. n. 1 del 2024. Il suddetto art. 9, comma 5, del d.lgs. n. 1 del 2024 comma 5 stabilisce che le disposizioni recate dal comma 4 si applicano ai **compensi corrisposti a decorrere dal mese di gennaio 2024**. Con la **novella in esame** tale decorrenza viene quindi espunta dal d.lgs. n. 1 del 2024 per essere inserita nelle corrispondenti disposizioni del t.u. qui novellate.

L'articolo 32, comma 1, del t.u. riguarda le ritenute alla fonte. Vi sono disciplinati i termini temporali per i versamenti diretti. La sua lettera a) prevede, tra l'altro, che:

- se l'importo dovuto con riferimento alle ritenute sui redditi di lavoro autonomo e su altri redditi (previsti dall'art. 38 t.u.) oppure sulle provvigioni inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari (di cui all'art. 39 t.u.) non supera il limite di euro 100, il versamento è effettuato insieme a quello relativo al mese successivo e comunque entro il 16 dicembre dello stesso anno;
- il versamento delle ritenute operate nel mese di dicembre è comunque effettuato entro il giorno 16 del mese successivo.

Tale disciplina corrisponde sostanzialmente a quanto previsto dall'art. 9, comma 4, del decreto legislativo n. 1 del 2024, che viene abrogato dalla lettera *uuu*) dell'art. 241, comma 1, del t.u. a decorrere dal 1° gennaio 2026.

La **lettera c) del comma 4 in esame** reca l'abrogazione dell'articolo 45, il comma 9 t.u. in quanto tale disposizione riproduce la previsione di cui all'art. 14, comma 2-*quater*, del decreto-legge n. 215 del 2023 (convertito dalla legge n. 18 del 2024).

Conseguentemente, la **lettera g), n. 2, del presente articolo 14, comma 4** sopprime l'articolo 241, comma 1, lettera *ttt*) la quale prevede l'abrogazione del suddetto articolo 14, comma 2-*quater*, del decreto-legge 30 dicembre 2023, n. 215.

Il comma 2-*quater* sopracitato **esclude dal campo di applicazione delle ritenute alla fonte del 20 per cento** previste dall'articolo 30, secondo comma, del d.P.R. n. 600 del 1973 le somme di cui all'articolo 36, comma 6-*quater*, del d.lgs. n. 36 del 2021, **versate agli atleti partecipanti a manifestazioni sportive dilettantistiche**, a partire dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del provvedimento in esame e fino al 31 dicembre 2024, se l'ammontare complessivo delle somme attribuite nel suddetto periodo dal sostituto d'imposta al medesimo soggetto non supera l'importo di 300 euro; se detto ammontare è superiore al citato limite, lo stesso è assoggettato interamente a ritenuta.

Le **lettere d) e e)** integrano, rispettivamente, il contenuto dell'articolo 131 e 136 del t.u. in quanto tali articoli non risultano esattamente aderenti al dettato delle norme corrispondenti, ossia gli articoli 24 e 29 del [decreto legislativo n. 46 del 1999](#), come modificati dalla legge n. 203 del 2024, concernenti la **notifica delle controversie in materia contributiva**. Infatti, l'articolo 25 della legge n. 203 del 2024 prevede che, in tutte le controversie nelle quali l'INPS è parte convenuta, la notifica sia effettuata presso la **struttura territoriale dell'ente nella cui circoscrizione risiedono i ricorrenti**. La novella in esame riproduce negli articoli 131 e 136 t.u. tale previsione.

L'articolo 25 della legge n. 203 del 2024 ha apportato modifiche di contenuto analogo all'articolo 24, comma 5, e all'articolo 29, comma 2, del citato decreto legislativo n. 46 del 1999 (che reca la disciplina della riscossione mediante ruolo).

In particolare la lettera *a*) del comma 1 del suddetto articolo 25 modifica l'articolo 24 del richiamato decreto legislativo n. 48 del 1999, che riguarda l'iscrizione a ruolo dei crediti degli enti previdenziali. Ai sensi del previgente comma 5, contro l'iscrizione a ruolo il contribuente può proporre opposizione al giudice del lavoro entro il termine di quaranta giorni dalla notifica della cartella di pagamento. Il ricorso va notificato all'ente impositore. Con le modifiche della legge n. 203 del 2024 in parola si precisava che la notifica del ricorso **deve avvenire presso la struttura territoriale nella cui circoscrizione risiedono i soggetti privati interessati**. La lettera *b*) (del predetto comma 1 dell'articolo 25) modifica l'articolo 29, comma 2 del medesimo decreto, in tema di garanzie giurisdizionali per entrate non devolute alle commissioni tributarie. Il previgente articolo 29 disponeva che, per le entrate tributarie diverse da quelle appartenenti alla giurisdizione tributaria (queste ultime sono elencate dall'articolo 2 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546), e per quelle non tributarie, il giudice competente a conoscere le controversie concernenti il ruolo può sospendere la riscossione se ricorrono gravi motivi. Per le entrate non tributarie e per quelle non appartenenti alla giurisdizione tributaria, il comma 2 prevede tra l'altro che le opposizioni all'esecuzione ed agli atti esecutivi si propongono nelle forme ordinarie. Con le modifiche della legge n. 203 del 2024 si precisava che in tal caso **il ricorso va notificato all'ente impositore presso la struttura territoriale nella cui circoscrizione risiedono i soggetti privati interessati**.

La lettera *f*) integra l'articolo 154, comma 1, lettera *a*), del t.u. in materia di **opposizione all'esecuzione o agli atti esecutivi**. Le disposizioni recate dal suddetto articolo 154 corrispondono al contenuto dell'abrogato articolo 57 del d.P.R. n. 602 del 1973. La citata lettera *a*) qui novellata stabilisce che non sono ammesse le opposizioni (regolate dall'articolo 615 c.p.c.) fatta eccezione per quelle concernenti la pignorabilità dei beni. Con la novella in esame, si estende l'eccezione alle esecuzioni riguardanti **gli atti dell'esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento o all'avviso contenente l'intimazione ad adempiere l'obbligo risultante dal ruolo entro cinque giorni** quando un'espropriazione forzata da parte dell'agente della riscossione non è iniziata entro un anno dalla notifica della cartella di pagamento (articolo 146 t.u.).

La modifica tiene conto del contenuto della **sentenza della Corte Cost. [n. 114 del 2018](#)** la quale ha dichiarato l'illegittimità dell'art. 57, comma 1, lett. *a*), del d.P.R. n. 602 del 1973 (corrispondete all'art. 154, comma 1, lettera *a*) del t.u.) nella parte in cui non si prevede che, nelle controversie che riguardano gli atti dell'esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento o all'avviso di cui all'art. 50 dello stesso d.P.R. n. 602 del 1973, sono ammesse le opposizioni regolate dall'art. 615 del codice di procedura civile.

Si rammenta che l'art. 615, primo comma, c.p.p. prevede che quando l'esecuzione forzata non è ancora iniziata, si può proporre opposizione al precetto con citazione davanti al giudice competente per materia o valore e per territorio. Ai sensi del secondo comma, quando è iniziata l'esecuzione, l'opposizione la predetta



contestazione dell'esecuzione forzata e quella che riguarda la pignorabilità dei beni si propongono con ricorso al giudice dell'esecuzione stessa.

La **lettera g), n. 1)**, specifica un richiamo interno contenuto nell'articolo 241, comma 1, lett. *cc*) del testo unico. Riguardo ai **numeri 2) e 3)**, v. sopra.

Testo unico in materia di versamenti e di riscossione (D.Lgs. 33/2025)	
Testo vigente	Modificazioni apportate dall'art. 14, co. 4, dell'A.G. 292
Art. 7 (Versamento delle ritenute e compensazioni in appalti e subappalti)	Art. 7 (Versamento delle ritenute e compensazioni in appalti e subappalti)
1. In deroga alla disposizione di cui all'articolo 3, comma 1, i soggetti di cui all'articolo 33, comma 1, residenti ai fini delle imposte dirette nello Stato, ai sensi degli articoli 2, comma 2, 5, comma 3, lettera d), e 73, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, che affidano il compimento di una o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore a euro 200.000 a un'impresa, 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 a esso riconducibili in qualunque forma, sono tenuti a richiedere all'impresa appaltatrice o affidataria e alle imprese subappaltatrici, obbligate a rilasciarle, copia delle deleghe di pagamento relative al versamento delle ritenute di cui agli articoli 34 e <b>35</b> , 50, comma 4, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e 1, comma 5, del decreto legislativo 28 settembre 1998, n. 360, trattenute dall'impresa appaltatrice o affidataria e dalle imprese subappaltatrici ai lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio. Il versamento	1. In deroga alla disposizione di cui all'articolo 3, comma 1, i soggetti di cui all'articolo 33, comma 1, residenti ai fini delle imposte dirette nello Stato, ai sensi degli articoli 2, comma 2, 5, comma 3, lettera d), e 73, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, che affidano il compimento di una o più opere o di uno o più servizi di importo complessivo annuo superiore a euro 200.000 a un'impresa, 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 a esso riconducibili in qualunque forma, sono tenuti a richiedere all'impresa appaltatrice o affidataria e alle imprese subappaltatrici, obbligate a rilasciarle, copia delle deleghe di pagamento relative al versamento delle ritenute di cui agli articoli <b>33</b> e 34, 50, comma 4, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e 1, comma 5, del decreto legislativo 28 settembre 1998, n. 360, trattenute dall'impresa appaltatrice o affidataria e dalle imprese subappaltatrici ai lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio. Il versamento

Testo unico in materia di versamenti e di riscossione (D.Lgs. 33/2025)	
Testo vigente	Modificazioni apportate dall'art. 14, co. 4, dell'A.G. 292
delle ritenute di cui al primo periodo è effettuato dall'impresa appaltatrice o affidataria e dall'impresa subappaltatrice, con distinte deleghe per ciascun committente, senza possibilità di compensazione.	delle ritenute di cui al primo periodo è effettuato dall'impresa appaltatrice o affidataria e dall'impresa subappaltatrice, con distinte deleghe per ciascun committente, senza possibilità di compensazione.
(...)	(...)
Art. 32 (Termini per il versamento diretto)	Art. 32 (Termini per il versamento diretto)
<p>1. I versamenti diretti devono essere eseguiti:</p> <p>a) entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui sono state operate le ritenute previste dagli articoli 33, 34, 38, 39, 43, commi 1 e 2, 44, commi 3 e 5, 48, commi 3, 4 e 6, le ritenute alla fonte operate dalle aziende di credito e dagli istituti di credito a norma dell'articolo 1, del decreto-legge 2 ottobre 1981, n. 546, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 1981, n. 692, e sono maturati i premi di cui all'articolo 45. Se l'importo dovuto con riferimento alle ritenute di cui agli articoli 38 e 39, non supera il limite di euro 100, il versamento è effettuato insieme a quello relativo al mese successivo e comunque entro il 16 dicembre dello stesso anno. Il versamento delle ritenute operate nel mese di dicembre è comunque effettuato entro il giorno 16 del mese successivo;</p>	<p>1. I versamenti diretti devono essere eseguiti:</p> <p>a) entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui sono state operate le ritenute previste dagli articoli 33, 34, 38, 39, 43, commi 1 e 2, 44, commi 3 e 5, 48, commi 3, 4 e 6, le ritenute alla fonte operate dalle aziende di credito e dagli istituti di credito a norma dell'articolo 1, del decreto-legge 2 ottobre 1981, n. 546, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 1981, n. 692, e sono maturati i premi di cui all'articolo 45. Se l'importo dovuto con riferimento alle ritenute di cui agli articoli 38 e 39, non supera il limite di euro 100, il versamento è effettuato insieme a quello relativo al mese successivo e comunque entro il 16 dicembre dello stesso anno. Il versamento delle ritenute operate nel mese di dicembre è comunque effettuato entro il giorno 16 del mese successivo. <b>Le disposizioni di cui al secondo e terzo periodo si applicano ai compensi corrisposti a decorrere dal mese di gennaio 2024;</b></p>
(...)	(...)

Testo unico in materia di versamenti e di riscossione (D.Lgs. 33/2025)	
Testo vigente	Modificazioni apportate dall'art. 14, co. 4, dell'A.G. 292
Art. 45 (Ritenuta sui premi e sulle vincite)	Art. 45 (Ritenuta sui premi e sulle vincite)
(...)	(...)
<b>9. Sulle somme di cui all'articolo 36, comma 6-quater, del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36, versate agli atleti partecipanti a manifestazioni sportive dilettantistiche dalla data del 29 febbraio 2024, non si applicano le ritenute alla fonte previste dal comma 2, se l'ammontare complessivo delle somme attribuite nel suddetto periodo dal sostituto d'imposta al medesimo soggetto non supera l'importo di 300 euro; se l'ammontare è superiore a tale importo, le somme sono assoggettate interamente alla ritenuta alla fonte.</b>	<i>Abrogato</i>
Art. 131 (Ritenuta sui premi e sulle vincite)	Art. 131 (Ritenuta sui premi e sulle vincite)
1. I contributi o premi dovuti agli enti pubblici previdenziali non versati dal debitore nei termini previsti da disposizioni di legge o dovuti in forza di accertamenti effettuati dagli uffici sono iscritti a ruolo, unitamente alle sanzioni e alle somme aggiuntive calcolate fino alla data di consegna del ruolo all'agente della riscossione, al netto dei pagamenti effettuati spontaneamente dal debitore.	1. <i>Identico.</i>
(...)	(...)
5. Contro l'iscrizione a ruolo il contribuente può proporre opposizione al giudice del lavoro entro il termine di quaranta giorni dalla notifica della cartella di pagamento. Il ricorso va notificato all'ente impositore.	5. Contro l'iscrizione a ruolo il contribuente può proporre opposizione al giudice del lavoro entro il termine di quaranta giorni dalla notifica della cartella di pagamento. Il ricorso va notificato all'ente impositore <b>presso la sede</b>

Testo unico in materia di versamenti e di riscossione (D.Lgs. 33/2025)	
Testo vigente	Modificazioni apportate dall'art. 14, co. 4, dell'A.G. 292
	<b>territoriale nella cui circoscrizione risiedono i soggetti privati interessati.</b>
Art. 136 ( <i>Garanzie giurisdizionali per entrate non devolute alle corti di giustizia tributarie</i> )	Art. 136 ( <i>Garanzie giurisdizionali per entrate non devolute alle corti di giustizia tributarie</i> )
1. Per le entrate non tributarie il giudice competente a conoscere le controversie concernenti il ruolo può sospendere la riscossione se ricorrono gravi motivi.	1. <i>Identico.</i>
2. Alle entrate indicate nel comma 1 non si applica la disposizione dell'articolo 154, comma 1, e le opposizioni all'esecuzione e agli atti esecutivi si propongono nelle forme ordinarie.	2. Alle entrate indicate nel comma 1 non si applica la disposizione dell'articolo 154, comma 1, e le opposizioni all'esecuzione e agli atti esecutivi si propongono nelle forme ordinarie. <b>Il ricorso è notificato all'ente impositore presso la sede territoriale nella cui circoscrizione risiedono i soggetti privati interessati.</b>
3. A esecuzione iniziata il giudice può sospendere la riscossione solo in presenza dei presupposti di cui all'articolo 157.	3. <i>Identico.</i>
Art. 154 ( <i>Opposizione all'esecuzione o agli atti esecutivi</i> )	Art. 154 ( <i>Opposizione all'esecuzione o agli atti esecutivi</i> )
1. Non sono ammesse: a) le opposizioni regolate dall'articolo 615 del codice di procedura civile, fatta eccezione per quelle concernenti la pignorabilità dei beni; b) le opposizioni regolate dall'articolo 617 del codice di procedura civile relative alla regolarità formale e alla notificazione del titolo esecutivo.	1. Non sono ammesse: a) le opposizioni regolate dall'articolo 615 del codice di procedura civile, fatta eccezione per quelle concernenti la pignorabilità dei beni <b>e per quelle che riguardano gli atti dell'esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento o all'avviso di cui all'articolo 146;</b> b) le opposizioni regolate dall'articolo 617 del codice di procedura civile relative alla

Testo unico in materia di versamenti e di riscossione (D.Lgs. 33/2025)	
Testo vigente	Modificazioni apportate dall'art. 14, co. 4, dell'A.G. 292
	regolarità formale e alla notificazione del titolo esecutivo.
2. Se è proposta opposizione all'esecuzione o agli atti esecutivi, il giudice fissa l'udienza di comparizione delle parti avanti a sé con decreto steso in calce al ricorso, ordinando all'agente della riscossione di depositare in cancelleria, cinque giorni prima dell'udienza, l'estratto del ruolo e copia di tutti gli atti di esecuzione.	2. <i>Identico.</i>
Art. 241 ( <i>Abrogazioni</i> )	Art. 241 ( <i>Abrogazioni</i> )
1. A decorrere dalla data di cui all'articolo 243 sono abrogate le seguenti disposizioni:	1. <i>Identico:</i>
cc) l'articolo 25 della legge 13 maggio 1999, n. 133;	cc) l'articolo 25, <b>comma 1</b> , della legge 13 maggio 1999, n. 133;
<b>ttt) l'articolo 14, comma 2-quater, del decreto-legge 30 dicembre 2023, n. 215, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 febbraio 2024, n. 18<sup>7</sup>;</b>	<i>abrogata</i>
uuu) gli articoli 9, comma 4, 17 e 18, comma 1, del decreto legislativo 8 gennaio 2024, n. 1;	uuu) gli articoli 9, <b>commi 4 e 5</b> , 17 e 18, comma 1, del decreto legislativo 8 gennaio 2024, n. 1;

<sup>7</sup> Che così dispone: “2-quater. Sulle somme di cui all'articolo 36, comma 6-quater, del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36, versate agli atleti partecipanti a manifestazioni sportive dilettantistiche dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto al 31 dicembre 2024, non si applicano le ritenute alla fonte previste dall'articolo 30, secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, se l'ammontare complessivo delle somme attribuite nel suddetto periodo dal sostituto d'imposta al medesimo soggetto non supera l'importo di 300 euro; se l'ammontare è superiore a tale importo, le somme sono assoggettate interamente alla ritenuta alla fonte”.

## CAPO IX – DISPOSIZIONI FINALI

### **Articolo 15** *(Entrata in vigore)*

■ L'**articolo 15** disciplina l'entrata in vigore.

In particolare, si prevede che il decreto legislativo entri in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella *Gazzetta Ufficiale* della Repubblica italiana, ossia il.