Relazione illustrativa

Titolo I - Disposizioni in materia di redditi di lavoro dipendente

Art. 1- Trattamento fiscale dei familiari a carico

Con l'**articolo 1** si provvede a modificare la disciplina sulle detrazioni per carichi di famiglia di cui all'art. 12 del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), approvato con il d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, in attuazione del criterio di delega, contenuto nell'**articolo 5, comma 1, lettera a), n. 1), punto 1.1), della legge 9 agosto 2023, n. 111**, che prevede la revisione e la graduale riduzione dell'IRPEF attraverso il riordino anche delle detrazioni dall'imposta lorda, tenendo conto delle loro finalità, con particolare riguardo alla composizione del nucleo familiare, in particolare di quelli in cui sia presente una persona con disabilità.

In particolare, si apportano modifiche all'art. 12, comma 4-ter, del TUIR, al fine di superare talune criticità emerse a seguito dei mutamenti normativi operati su tale disposizione dall'art. 1 del decreto legislativo 18 dicembre 2025, n. 192.

Il citato art. 1, comma 1, del D.lgs. n. 192/2025, infatti, nel novellare il predetto comma 4-ter, ha stabilito che, quando le disposizioni fiscali fanno riferimento alle persone indicate nel citato art. 12 del TUIR, si considerano familiari: il coniuge non legalmente ed effettivamente separato; i figli, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, i figli adottivi, affiliati o affidati, e i figli conviventi del coniuge deceduto; le altre persone elencate nell'articolo 433 del codice civile che convivono con il contribuente o percepiscono assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria.

Inoltre, con l'inserimento del secondo periodo del comma 4-ter, si è chiarito che se una disposizione fiscale fa riferimento, oltre che ai citati familiari, anche alle condizioni di cui al comma 2 dell'art. 12 del TUIR, ovvero se fa genericamente riferimento ai familiari fiscalmente a carico, si devono considerare i soggetti sopra elencati che possiedono un reddito complessivo non superiore a 2.840,51 euro, ovvero a 4.000 euro per i figli di età non superiore a 24 anni (art. 12, comma 2, del TUIR).

La novella legislativa, tuttavia, nell'introdurre il requisito della convivenza o della presenza di assegni alimentari nei confronti degli "altri familiari" di cui all'art. 433 c.c., ha fatto emergere dubbi nell'applicazione degli incentivi fiscali previsti per il *welfare* aziendale dall'articolo 51 del TUIR.

In tale contesto, infatti, il requisito della convivenza introdotto dall'art. 1, comma 2, del D.lg. n. 192/2025, con efficacia per l'intero anno 2025, per gli "altri familiari", non era stato considerato ai fini della fruizione dei piani di *welfare* relativi all'anno 2025, con conseguente perdita a posteriori delle agevolazioni di cui all'art. 51 del TUIR da parte dei contribuenti che hanno fruito delle medesime in favore degli "altri familiari" non conviventi.

Alla luce di ciò, con l'articolo 1 si intende eliminare il riferimento al requisito della convivenza o della percezione di assegni alimentari per quanto concerne l'applicazione di disposizioni che fanno riferimento ai familiari di cui all'art. 12 del TUIR senza richiedere la sussistenza delle condizioni ivi previste, vale a dire anche se non sono fiscalmente a carico.

Al contempo, mediante la modifica del secondo periodo del medesimo comma 4-ter, si chiarisce che laddove le disposizioni fiscali richiedano la condizione di "familiare fiscalmente a carico", con riguardo agli "altri familiari" di cui all'art. 433 c.c. si richiede l'ulteriore requisito della convivenza o della percezione di assegni alimentari, oltre, ovviamente, alla presenza dei requisiti reddituali di cui all'art. 12, comma 2, del TUIR.

In tal modo disciplinata la questione, la fruibilità delle agevolazioni previste a favore dei familiari è riconosciuta in favore delle persone che ne potevano godere nella vigenza dell'art. 12 del TUIR alla data del 31 dicembre 2024.
A tale scopo il **comma 2** dell'articolo 1 stabilisce che il medesimo si applica a partire dal periodo d'imposta 2025.

Art. 2 - (Disposizioni in materia di tassazione dei fringe benefit – auto aziendali e optional)
Con l'**articolo 2** si provvede a modificare la disciplina della determinazione del valore dei *fringe benefit* di cui all'art. 51 del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), approvato con il d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, in attuazione del criterio di delega, contenuto nell'**articolo 5, comma 1, lettera e), della legge 9 agosto 2023, n. 111**, che prevede la semplificazione delle disposizioni riguardanti le somme e i valori esclusi dalla formazione del reddito, con particolare riguardo ai limiti di non concorrenza al reddito previsti per l'assegnazione dei compensi in natura, salvaguardando le finalità della mobilità sostenibile e dell'incremento dell'efficienza energetica.
In particolare, con l'**articolo 2** si intende semplificare la disciplina riguardante il trattamento fiscale dei veicoli assegnati in uso promiscuo ai dipendenti.
Con il **comma 1**, che novella l'art. 51, comma 4, lettera a), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, si conferma una tassazione forfetaria determinabile sulla base delle tabelle ACI e differenziata a seconda della tipologia di alimentazione dei veicoli, così come già stabilito dall'articolo 1, comma 48, della legge 30 dicembre 2024, n. 207 (legge di bilancio 2025).
Ai fini della determinazione forfetaria dei valori dei fringe benefit, la nuova disciplina non fa più riferimento al requisito della nuova immatricolazione come condizione da verificare al momento dell'assegnazione dei veicoli, bensì, ai fini della misura della tassazione da applicare (sempre di tipo convenzionale) fa esclusivo riferimento all'anzianità del veicolo assegnato.
Infatti, con la nuova disposizione il criterio convenzionale di tassazione si applicherà nei termini già previsti per il 2025 a condizione che il veicolo non superi i cinque anni di vetustà. A partire dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello del compimento del quinto anno di vetustà del veicolo si applicherà un aggravio della tassazione consistente in un incremento del valore fiscalmente rilevante del 50 per cento di quello determinato per gli anni precedenti.
Inoltre, venendo meno il requisito della nuova immatricolazione, la disposizione si applica anche nei casi di veicoli riassegnati a dipendenti diversi dal primo assegnatario.
Altresì, con il comma 1 si colma una lacuna normativa che a legislazione vigente porta alla mancata tassazione degli accessori e degli allestimenti (c.d. optional) installati nei veicoli aziendali e non valorizzati nelle tabelle ACI. Per queste ipotesi il valore del *fringe benefit*, determinato secondo i criteri sopra descritti, viene incrementato del 5 per cento.
Pertanto, dopo aver quantificato in tal modo il valore del *fringe benefit*, si scomputa l'ammontare complessivo addebitato al dipendente (sia per l'utilizzo dell'auto che per gli optional) e si ottiene l'importo da assoggettare a tassazione.
Inoltre, con il **comma 2** è rimodulata la clausola di salvaguardia disciplinata dall'articolo 1, comma 48-bis, della citata legge n. 207 del 2024, introdotto con l'articolo 6, comma 2-bis, del decreto-legge 28 febbraio 2025, n. 19, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2025, n. 60, ciò al fine di escludere l'applicazione del criterio del valore normale.
In particolare, è estesa l'applicazione del regime fiscale vigente al 31 dicembre 2024 ai veicoli ordinati entro il 31 dicembre 2024 e concessi in uso entro il 31 dicembre 2025. Viene, inoltre,

espressamente previsto che esso si renda applicabile anche ai casi di veicoli riassegnati a dipendenti diversi dal primo assegnatario.
In ogni caso, la misura del *fringe benefit* è così determinata fino a quando il veicolo non raggiunge il quinto anno di vetustà. Dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello del compimento del quinto anno di vetustà del veicolo il valore del fringe benefit è incrementato della metà, così come previsto, a regime, dal nuovo art. 51, comma 4, lettera a), terzo periodo, del TUIR, introdotto dal comma 1 del presente articolo.
Con il **comma 3** le nuove modalità di tassazione degli optional previsto dall'art. 51, comma 4, lettera a), quarto periodo, del TUIR, introdotto dal comma 1 del presente articolo, sono applicate, a partire dal 1° gennaio 2026, anche in relazione ai veicoli soggetti al regime di salvaguardia di cui all'art. 1, comma 48-bis, della legge n. 207 del 2024, così come modificato dal comma 2 del presente articolo. Inoltre, si prevede che sono fatti salvi i comportamenti, assunti dai datori di lavoro fino al 31 dicembre 2025, riguardanti le modalità di tassazione dei valori relativi agli optional di cui all'articolo 51, comma 4, lettera a), quarto periodo, del citato testo unico delle imposte sui redditi, introdotto con il comma 1 del presente articolo. Infine, si stabilisce che non si dà luogo al rimborso delle maggiori imposte eventualmente versate.
Con il **comma 4**, infine, si prevede che le nuove disposizioni si applichino a partire dal periodo d'imposta 2026, anche per i veicoli concessi in uso nel 2025, fatta eccezione per i veicoli che fruiscono del vecchio regime, in vigore al 31 dicembre 2024, in virtù del citato art. 1, comma 48-bis, della legge n. 207/2024.

Titolo II - Disposizioni in materia di redditi di lavoro autonomo

Art. 3 - Trattamento fiscale dei proventi derivanti dalla cessione o dall'utilizzo in compensazione dei crediti di imposta

Con l'**articolo 3** si provvede a modificare la disciplina da applicarsi in caso di cessione a titolo oneroso o di compensazione di crediti d'imposta agevolativi, in attuazione del criterio di delega, contenuto nell'**articolo 5, comma 1, lettera f), n. 2.1), della legge 9 agosto 2023, n. 111**, che prevede il concorso alla formazione del reddito di lavoro autonomo di tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo conseguiti nel periodo d'imposta in relazione all'attività artistica o professionale.
Nello specifico, l'**articolo 3** definisce il trattamento fiscale da applicarsi in caso di cessione a titolo oneroso o di compensazione di crediti d'imposta agevolativi, quindi diversi da quelli emergenti dalla liquidazione delle imposte, ivi compresi quelli relativi agli incentivi di cui all'articolo 119 del decreto - legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77 (c.d. Superbonus).
In particolare, con il **comma 1,** si precisa che i proventi derivanti da tali operazioni rientrano fra i redditi di lavoro autonomo di cui all'art. 54, comma 1, del TUIR, in proporzione alla quota compensata nel caso di crediti d'imposta compensati, e che tali proventi sono soggetti a una imposta sostitutiva delle imposte sui redditi con la stessa aliquota prevista per l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 5 del d.lgs. n. 461 del 1997 (26%).
Nella nuova norma si precisa che concorrono, comunque, alla formazione del reddito di lavoro autonomo i crediti che costituiscono il compenso dell'attività artistica o professionale prestata.
In merito alla decorrenza con il **comma 2** si stabilisce che le nuove disposizioni si applicano ai crediti di imposta acquistati a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto.

Gli esercenti arti e professioni che determinano il reddito secondo le regole ordinarie di cui agli artt. 54 e seguenti del TUIR possono, tuttavia, applicare le disposizioni del comma 1 ai crediti d'imposta acquistati già a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024. A tali fini, qualora la dichiarazione dei redditi risulti già presentata, è ammessa la presentazione di una dichiarazione integrativa ai sensi dell'articolo 2, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica del 22 luglio 1998, n. 322. Resta fermo che non si dà luogo al rimborso delle maggiori imposte eventualmente versate.

Titolo III - DISPOSIZIONI IN MATERIA DI REDDITI D'IMPRESA

Capo I - Determinazione del reddito per le imprese agricole

Art. 4 - Modifiche in matria di determinazione del reddito per le imprese agricole

La disposizione di cui al **comma 1** interviene su specifiche norme del TUIR con finalità di coordinamento sistematico e di chiarimento applicativo in materia di qualificazione e determinazione dei redditi relativi alle attività agricole. Le modifiche apportate si ritengono funzionali all'attuazione dell'**articolo 5, comma 1, lett. b), n. 1) e n. 2), della legge 9 agosto 2023, n. 111** (di seguito, anche, "delega fiscale"),

In particolare, l'aggiornamento dell'articolo 32 del TUIR, contenuto nel **comma 1**, **lettera a),** si rende necessario alla luce dell'evoluzione della disciplina delle attività agricole che, dopo le modifiche introdotte dall'articolo 1 del decreto legislativo n. 192 del 2024, comprende, accanto alla coltivazione e all'allevamento, anche la produzione vegetale svolta in immobili censiti al catasto dei fabbricati, di cui alla lettera b-*bis*) del comma 2.

L'intervento sul primo comma dell'articolo 55 del TUIR, attuato con il **comma 1**, **lettera b),** è, anch'esso, di mero coordinamento e chiarisce che rientrano nel perimetro del reddito d'impresa, ove superino i limiti dell'articolo 32, non solo le attività indicate alle originarie lettere b) e c) del comma 2 dell'articolo 32 del TUIR, ma anche quelle *medio tempore* introdotte alle lettere b-*bis)* e b-*ter)* del medesimo comma 2, eliminando in radice ogni dubbio interpretativo.

Il richiamo operato chiarisce, pertanto, che, ove siano superati i limiti di agrarietà, tutte le attività comprese in tale intervallo concorrono a formare il reddito d'impresa ai sensi dell'articolo 55 del TUIR, anche se non organizzate in forma d'impresa, in continuità con la *ratio* originaria della disposizione.

La modifica all'articolo 56-*bis*, comma 4, del TUIR, effettuata con il **comma 1, lettera c)**, ha finalità di coordinamento delle disposizioni ivi contenute. In particolare, si conferma che la disciplina contenuta nel suddetto articolo si applica - oltre che all'impresa individuale (inclusi i casi di impresa familiare e impresa coniugale), alle società semplici e alle società di fatto a esse assimilate ai sensi dell'articolo 5 del TUIR - alle società agricole che hanno esercitato l'opzione di cui all'articolo 1, comma 1093, della legge n. 296 del 2006 per la determinazione catastale del reddito d'impresa nei limiti dell'articolo 32 del TUIR.

Ne sono esclusi, pertanto - come nella disciplina previgente alle modifiche apportate dall'articolo 1 del decreto legislativo n. 192 del 2024 - le società in nome collettivo, in accomandita semplice e le società di capitali che non hanno esercitato l'opzione di cui al citato comma 1093, determinando il reddito d'impresa nei modi ordinari.

Capo II - Avvicinamento valori contabili e fiscali

Art. 5 - Revisione della disciplina della derivazione del reddito imponibile dall'utile dell'esercizio

L'**articolo 9, comma 1, lettera c), della legge 9 agosto 2023, n. 111** (di seguito, anche, "delega fiscale") prevede di: "*semplificare e razionalizzare i criteri di determinazione del reddito d'impresa al fine di ridurre gli adempimenti amministrativi, fermi restando i princìpi di inerenza, neutralità fiscale delle operazioni di riorganizzazione aziendale e divieto di abuso del diritto, attraverso la revisione della disciplina dei costi parzialmente deducibili e il rafforzamento del processo di avvicinamento dei valori fiscali a quelli civilistici, prevedendo la possibilità di limitare le variazioni in aumento e in diminuzione da apportare alle risultanze del conto economico* […]".

Con le disposizioni del presente articolo si intende dare seguito al criterio direttivo sopraenunciato introducendo a regime disposizioni di varia natura che, in parte, avevano già riguardato fattispecie disciplinate dalla legge 30 dicembre 2025, n. 199 (legge di bilancio per il 2026) e, più in particolare, dall'articolo 1, comma 131, che ne aveva, tuttavia, limitato gli effetti al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025.

Le disposizioni di cui al **comma 1, lettera a), c) e f),** modificano alcuni articoli del TUIR, con l'obiettivo di razionalizzare il regime fiscale applicabile alla valutazione dei beni di cui all'articolo 85, comma 1, lettera e); in particolare, si tratta dei titoli obbligazionari iscritti nell'attivo circolante o tra le immobilizzazioni finanziarie. L'intervento mira, altresì, ad allineare il trattamento fiscale, con specifico riguardo sia alle imprese OIC *adopter* sia ai soggetti che redigono il bilancio secondo i principi contabili internazionali IAS/IFRS, prescindendo, altresì, dalla circostanza che le obbligazioni siano quotate o meno.

Con le disposizioni di cui al **comma 1, lettera a),** sono sostituiti integralmente i commi 4 e 4-*bis* dell'articolo 94 del TUIR, ridefinendo il regime fiscale di valutazione dei titoli di cui all'articolo 85, comma 1, lettera e), iscritti nell'attivo circolante (o *held for trading* per i soggetti IAS/IFRS *adopter*). In particolare, il nuovo comma 4 dell'articolo 94 del TUIR stabilisce che la svalutazione delle obbligazioni rilevata al conto economico concorre alla formazione del reddito, ai sensi dell'articolo 92, comma 5, del TUIR senza alcun limite; ne consegue che la valutazione effettuata alla data di chiusura dell'esercizio, in base alla corretta applicazione dei principi contabili, assume rilievo ai fini della determinazione del reddito di periodo.

In altri termini, a seguito delle modifiche indicate nel **comma 1, lettera a)**, sia per le imprese OIC *adopter* sia per i soggetti che adottano i principi contabili internazionali, il valore dei titoli obbligazionari iscritti nell'attivo circolante (o *trading*) è allineato al valore contabile.

Il nuovo comma 4-*bis* dell'articolo 94 del TUIR viene riformulato per ragioni di coordinamento con le modifiche apportate al precedente comma 4 appena commentato.

Il **comma 1, lettera c),** sostituisce il comma 2 dell'articolo 101 del TUIR, ridefinendo il regime delle minusvalenze relative ai beni di cui all'articolo 85, comma 1, lettere c), d) ed e), che costituiscono immobilizzazioni finanziarie.

Il nuovo testo *in primis* conferma che si applicano le disposizioni dell'articolo 94 per la valutazione delle immobilizzazioni finanziarie costituite dai beni indicati nell'articolo 85, comma 1, lettere c), d) ed e); tuttavia, stabilisce che le minusvalenze dei titoli obbligazionari, iscritti tra le immobilizzazioni finanziarie, sono deducibili solo se realizzate, e precisamente nei casi previsti dall'articolo 86, comma 1, lettere a) e b), e comma 2 (cessione, risarcimento, fuoriuscita dal patrimonio). Ne consegue che le oscillazioni di valore delle obbligazioni immobilizzate sono sterilizzate ai fini del reddito di periodo (fino al realizzo dei titoli in esame) sia per le imprese OIC *adopter* sia per i soggetti che adottano i

principi contabili internazionali (e per queste ultime a prescindere dal fatto che siano rilevate a conto economico o a *other comprensive income* - OCI).
Va da sé che il nuovo regime fiscale trova applicazione anche in relazione alle quote di organismi di investimento collettivo del risparmio (OICR) detenute dalle imprese OIC o IAS/IFRS *adopter,* assimilati, ai fini fiscali, alle obbligazioni.
In ragione di quanto appena descritto, con il **comma 1, lettera f),** si sopprime, all'interno della lettera c) del comma 1 dell'articolo 110 del TUIR, il periodo secondo cui: "*Per i beni indicati nella citata lettera e) che costituiscono immobilizzazioni finanziarie le plusvalenze iscritte non concorrono a formare il reddito per la parte eccedente le minusvalenze dedotte*".
Il **comma 2** introduce norme finalizzate a disciplinare la fase transitoria per i beni di cui all'articolo 85, comma 1, lettera e), iscritti tra le immobilizzazioni finanziarie, nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 (e mantenute in tale comparto anche nei periodi d'imposta successivi), stabilendo, in particolare, che, a partire dal periodo d'imposta successivo, le plusvalenze iscritte non concorrono a formare il reddito per la parte eccedente le minusvalenze dedotte. Il regime transitorio trova applicazione per i soggetti diversi da coloro che adottano in bilancio i principi contabili internazionali.
Il differente regime trova la sua *ratio* nella circostanza che le imprese che adottano i principi contabili internazionali, sulla base del previgente regime fiscale (ai sensi dell'articolo 110, comma 1-*bis*, lettera a), del TUIR), deducevano le riduzioni di valore dei titoli obbligazionari ovvero assoggettavano a tassazione le rettifiche di segno positivo al momento in cui le stesse fossero imputate nel conto economico. Nei casi in cui, invece, le rettifiche di valore (positive o negative) iscritte in bilancio non transitavano nel conto economico, le stesse (già) non concorrevano alla formazione del reddito complessivo.
Di conseguenza, stante quanto sopra indicato, alle obbligazioni immobilizzate detenute dai soggetti IAS/IFRS *adopter*, al termine del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, si applica, a partire dal periodo d'imposta successivo, direttamente, la nuova disciplina fiscale che, in sintesi, stabilisce per tali obbligazioni la concorrenza alla formazione del reddito della differenza positiva o negativa tra il valore di realizzo dei beni in esame e il valore fiscale definito al temine del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2025.
Diversamente, per i titoli obbligazionari rilevati nell'attivo circolante, per i soggetti diversi da coloro che adottano gli IAS/IFRS, eventuali divergenze tra valore contabile e fiscale sono automaticamente "assorbite", al termine del periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025, mediante il concorso alla formazione del reddito dell'eventuale divergenza tra valori contabili e fiscali.
Con il **comma 1, lettera b),** si interviene sull'articolo 95, comma 6-*bis*, del TUIR razionalizzando la disciplina relativa alla deducibilità dei componenti negativi correlati alla rilevazione delle operazioni con pagamento basato su azioni, secondo le regole contabili internazionali contenute nell'IFRS 2.
La disposizione, dunque, fa riferimento a tutte le tipologie di operazioni con pagamenti basati su azioni proprie anche se emesse da altre società del gruppo, qualora si determini la rilevazione di componenti negativi nel conto economico, in applicazione dei principi contabili internazionali e, in particolare, secondo quanto disciplinato nell'IFRS 2 (anche, se applicato dai soggetti OIC in ragione di quanto previsto nell'OIC 11). In sintesi, ad esempio, si tratta delle operazioni aventi a oggetto opzioni su azioni (*stock option*), assegnazione gratuita di azioni (*stock grant*), o altri strumenti finanziari (le c.d. *phantom stock*) che determinano la rilevazione nel conto economico, in base alla corretta applicazione dei principi contabili, di oneri connessi alle predette operazioni.

La nuova formulazione stabilisce che i componenti negativi rilevati a conto economico in conformità ai corretti principi contabili, in relazione a operazioni con pagamento basato su strumenti di capitale regolate mediante l'assegnazione di strumenti rappresentativi di capitale o per cassa – sia nel caso di attribuzione di azioni proprie o azioni emesse da altre società del gruppo – sono deducibili esclusivamente al momento della consegna degli strumenti stessi e in misura corrispondente alla quota di opzioni esercitate da parte dei beneficiari.
In particolare, tale momento è determinato in ragione del momento in cui avviene il trasferimento "giuridico" della titolarità delle opzioni o dei titoli ai beneficiari. Per quanto concerne la "consegna" cui si rinvia nelle disposizioni in esame, infatti, deve aversi riguardo al momento in cui gli strumenti finanziari o diritti sono consegnati o attribuiti ai beneficiari (non facendosi, dunque, riferimento all'assegnazione iniziale o *grant date*).
Con riferimento, invece, alla determinazione dell'onere deducibile pare utile ricordare che solo alcune variazioni delle condizioni del piano riducono l'ammontare complessivo dell'onere rilevato *medio tempore* nel conto economico (si pensi, ad esempio, alla permanenza o meno in servizio del beneficiario lungo la durata dell'operazione). In considerazione di ciò, le rettifiche che subisce l'onere stimato al momento di avvio del piano incidono anche sull'ammontare massimo deducibile.
Il limite alla deduzione – espressamente indicato nel testo della nuova disposizione, ma implicitamente operativo anche in vigenza delle disposizioni contenute nell'articolo 96, comma 5-*bis,* del TUIR (*cfr*. relazione illustrativa articolo 1, comma 862, della legge 30 dicembre 2024, n. 207, legge di bilancio 2025) – è determinato identificando il rapporto percentuale tra: (i) le opzioni esercitate dai beneficiari delle operazioni in esame e (ii) il numero delle stesse opzioni che hanno concorso alla formazione dell'onere rilevato *medio tempore* nel conto economico. Va da sé che nel caso delle cc.dd. *stock grant*, in assenza di alcuna opzione da esercitare, l'onere deducibile è correlato all'ammontare complessivo delle opzioni attribuite ai beneficiari.
La disposizione stabilisce, inoltre, che, quando i diritti in esame sono consegnati o attribuiti ai beneficiari, gli eventuali maggiori valori delle partecipazioni iscritti in bilancio dalle società del gruppo, i cui strumenti rappresentativi di capitale vengono assegnati nell'ambito dell'operazione, sono da considerare rilevanti anche ai fini fiscali. Unico limite che viene posto a tale riconoscimento è correlato alla necessità di sterilizzare, proporzionalmente, l'effetto del mancato esercizio delle opzioni detenute dai beneficiari.
Diversamente, ai fini IRAP, restano valide le qualificazioni, classificazioni e imputazioni temporali delle operazioni in esame così come rilevate in bilancio.
Il differimento della rilevanza dei componenti di reddito in esame opera, come stabilito nel **comma 3**, a partire dalle operazioni deliberate nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025, prescindendo, dunque, dal momento della rilevazione dei relativi oneri nel conto economico.
Le disposizioni di cui al **comma 1, lettera d)**, razionalizzano le regole di deduzione del costo dell'avviamento e delle altre attività immateriali a vita utile indefinita tenendo conto del peculiare trattamento contabile di tali *intangibles* per i soggetti IAS/IFRS. In particolare, i nuovi limiti posti alla deduzione evitano che, nei periodi d'imposta in cui nessuna svalutazione transita a conto economico, sia consentito, ai soggetti che redigono il bilancio secondo i principi contabili internazionali, di operare deduzioni extracontabili, seppure nei limiti imposti dall'articolo 103, comma 3-bis, del TUIR.
La contabilizzazione delle attività immateriali a vita utile indefinita, secondo le regole contabili degli IAS/IFRS (IAS 38), come noto, non consente l'ammortamento, a differenza di quanto avviene per i

soggetti OIC *adopter* sulla base dell'OIC 24. Il valore di tali *intangibles* può essere sottoposto esclusivamente a svalutazioni periodiche sussistendone gli elementi costitutivi (in seguito al processo del c.d. "impairment test" di cui allo IAS 36).
La disciplina fiscale, vigente fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2025, contenuta nel comma 3-*bis* dell'articolo 103 del TUIR, per i soggetti che adottano in bilancio gli IAS/IFRS, consentiva di dedurre, "*a prescindere dalle imputazioni contabili*", quote costanti di ammortamento fiscale dei marchi di impresa e del valore dell'avviamento, nella misura di un diciottesimo del costo di acquisizione degli stessi. In particolare, le disposizioni di cui al **comma 1, lettera d)** ridefiniscono la regola speciale prevista per i soggetti IAS/IFRS, con la conseguenza che la deduzione fiscale del costo degli *intangibles* in esame si avvia a partire dal periodo d'imposta in cui è rilevata per la prima volta la svalutazione del valore dell'avviamento, nei limiti del relativo ammontare, e per una durata sempre pari a 18 anni.
Viene, così, riformulato il comma 3-*bis* dell'articolo 103 del TUIR, menzionando espressamente le attività immateriali a vita utile indefinita (il cui ammortamento segue le regole previste per marchi e avviamento, come chiarito nell'articolo 10 del decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 8 giugno 2011, adottato ai sensi dell'articolo 2, comma 28, del decreto-legge n. 225 del 2010, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 10 del 2011).
In considerazione di tale regola, il costo sostenuto per l'acquisto delle attività immateriali a vita utile indefinita, tra cui anche l'avviamento (calcolato sulla base del diciottesimo del valore del costo al lordo della svalutazione fiscalmente non rilevante), potrà essere dedotto, nei limiti della quota annuale indicata nella disposizione in commento, nel periodo d'imposta in cui è rilevata la rettifica nonché nei periodi d'imposta successivi, ai sensi dell'articolo 109, comma 4, lettera a), del TUIR, nel presupposto che il costo è transitato a conto economico a titolo di svalutazione in un esercizio precedente.
Viene, inoltre, introdotto un nuovo comma 3-*ter* all'articolo 103 del TUIR, stabilendo, in deroga a quanto stabilito dal comma 3-*bis*, che la deduzione del valore fiscale delle attività immateriali, di cui ai commi 3 e 3-*bis*, è ammessa in misura non superiore a un diciottesimo della differenza tra tale valore e quello rilevato in bilancio, a prescindere dall'imputazione a conto economico, nel caso in cui le predette attività sono rilevate a seguito di operazioni di cessioni di azienda o rami d'azienda infragruppo (c.d. *under common control*) senza l'applicazione del metodo dell'acquisto.
Con particolare riferimento alle operazioni di acquisizione *under common control* giova ricordare che l'articolo 4, comma 3, del D.M. n. 48 del 2009 precisa che "*per le operazioni di cessione di azienda ovvero di partecipazioni rileva il regime fiscale disposto dal Testo Unico, anche ove dalla rappresentazione in bilancio non emergano i relativi componenti positivi e negativi o attività e passività fiscalmente rilevanti*".
In ragione, tuttavia, della riconduzione delle operazioni in parola nell'alveo di quelle cc.dd. realizzative, ai fini del TUIR, il valore fiscale degli *intangibles* in esame può essere dedotto in diciotto quote costanti (più in dettaglio, in misura non superiore a un diciottesimo della differenza tra tale valore e quello rilevato in bilancio), a prescindere dall'imputazione al conto economico, in tutte le ipotesi in cui detto valore sia rilevato in bilancio esclusivamente come variazione patrimoniale, in base alla prassi operativa seguita dai soggetti IAS/IFRS *adopter*.
La medesima deroga al criterio di carattere generale è introdotta con riferimento alle attività immateriali a vita utile indefinita che assumono rilievo, ai fini della determinazione del reddito di periodo, in applicazione della c.d. *entry tax* di cui all'articolo 166-*bis* del TUIR il cui ammortamento è ammesso in misura non superiore a un diciottesimo della differenza tra tale valore e quello rilevato

in bilancio, a prescindere dall'imputazione al conto economico. Viceversa, il valore di avviamento e delle altre attività immateriali a vita utile indefinita rilevato nel bilancio seguirà le regole contenute del nuovo comma 3-*bis* dell'articolo 103 del TUIR, con la conseguenza che la deduzione del costo dovrà essere operata a partire dal periodo d'imposta in cui è imputata a conto economico la svalutazione di tale valore e nei limiti della stessa.

Nel **comma 4** è individuata la decorrenza delle disposizioni in esame. In particolare, le stesse si applicano all'avviamento e alle attività immateriali a vita utile indefinita iscritti, o ai maggiori valori riconosciuti ai fini fiscali, a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025, in relazione a operazioni effettuate a decorrere dal medesimo periodo d'imposta. In altri termini, nell'ipotesi di operazioni realizzative (ad esempio, l'acquisizione di un'azienda) deve farsi riferimento alla data di efficacia della cessione e, pertanto la nuova disciplina si applicherà per le operazioni di cessione d'azienda effettuate a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025; qualora l'iscrizione delle attività immateriali, invece, avvenga a seguito di una fusione, scissione o conferimento (*i.e.* operazioni in neutralità fiscale), poiché il riconoscimento dei valori degli *intangibles* – previa opzione del soggetto beneficiario, da esercitarsi nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale è stata posta in essere l'operazione,- per l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 176, comma 2-ter, del TUIR - avviene a partire dal periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata l'opzione, si dovrà evidentemente fare riferimento al valore degli *intangibles* riconosciuti a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2026, ossia, in altri termini, a decorrere dalle operazioni in neutralità effettuate a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025 per le quali rilevano le nuove regole correlate alla deduzione delle quote di ammortamento degli *intangibles*.

Va da sé che, nel caso di conferimento effettuato nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025 di un'azienda già contenente un valore di avviamento riconosciuto fiscalmente in periodi d'imposta precedenti, lo stesso valore, e fino a concorrenza dello stesso, è riconosciuto in un periodo antecedente l'entrata in vigore delle disposizioni in esame, con la conseguenza che il conferitario eredita il regime fiscale del conferente con la possibilità di dedurre le quote di quel valore in diciottesimi, a prescindere dall'imputazione a conto economico; al nuovo regime dovrà, viceversa, essere sottoposto l'eventuale maggior valore di avviamento iscritto dal conferitario e divenuto rilevante fiscalmente a seguito di opzione per l'imposta sostitutiva di cui all'articolo 176, comma 2-ter, del TUIR. Ne consegue che una eventuale successiva svalutazione del valore di avviamento, a seguito del procedimento di *impairment test*, dovrà imputarsi proporzionalmente alla quota residua del valore ereditato dal conferente (tenuto conto anche di tutte le deduzioni extracontabili già effettuate) e alla quota rappresentata dal maggior valore affrancato, con la conseguenza che soltanto per la quota parte di svalutazione imputata al maggior valore affrancato sarà applicabile il nuovo regime, mentre continuerà a seguire le regole vigenti anteriormente alle modifiche apportate con il presente articolo la quota parte attribuibile alla quota residua del valore ereditato dal conferente che risulterà, evidentemente, ininfluente ai fini della deduzione per diciottesimi.

Con la disposizione di cui al **comma 1, lettera e),** si sopprime il secondo periodo dell'articolo 108, comma 3, del TUIR.

L'articolo 108 del TUIR disciplina la deducibilità delle spese relative a più esercizi. In particolare, il comma 3, primo periodo, prevede che le quote di ammortamento dei beni acquisiti in esito agli studi e alle ricerche sono calcolate sul costo degli stessi diminuito dell'importo già dedotto. Il secondo periodo, oggetto della presente abrogazione, stabilisce, invece, che i contributi corrisposti a norma di

legge dallo Stato o da altri enti pubblici a fronte di costi relativi a studi e ricerche sono disciplinati ai sensi dell'articolo 88, comma 3, del TUIR.
Al riguardo, peraltro, si ricorda che, con l'entrata in vigore del decreto n. 139 del 2015, applicabile ai bilanci relativi agli esercizi aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2016, è stata eliminata la voce «spese di ricerca» dall'elenco delle immobilizzazioni immateriali di cui all'articolo 2424 del codice civile, consentendo la capitalizzazione delle sole «spese di sviluppo» (purché ricorrano le condizioni stabilite dai principi contabili nazionali). In ragione di ciò, per quanto concerne i contributi riguardanti "costi relativi a studi e ricerche", dunque, possono determinarsi due scenari: nel primo, in presenza di contributi destinati a coprire spese di ricerca rilevate quali costi d'esercizio, si è in presenza di contributi in conto esercizio (articolo 85, comma 1, lettere g) e h), del TUIR); diversamente, qualora si tratti di contributi a fronte di spese di sviluppo capitalizzate, gli stessi si qualificano quali contributi in "conto impianto".
A prescindere dalla natura dei contributi in esame, tuttavia, gli stessi concorrevano alla formazione del reddito, in un'unica soluzione, al momento dell'incasso (prescindendo dalle caratteristiche dei contributi in esame), in ragione del rinvio, contenuto nell'articolo 108, comma 3, secondo periodo, del TUIR, alle regole dei contributi in conto capitale di cui all'articolo 88 del TUIR.
Giova ricordare che le recenti modifiche apportate all'articolo 88 del TUIR con l'articolo 9, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192, come è già stato evidenziato nella relazione illustrativa allo stesso d.lgs. n. 192 del 2024, hanno avuto implicitamente effetto anche sui contributi per i costi di studi e ricerche, escludendo anche per tali contributi la facoltà di rateizzare la tassazione dei contributi in conto capitale in cinque esercizi. Ciò premesso, l'intervento operato con le disposizioni di cui al **comma 1, lettera e),** elimina il regime di tassazione per cassa dei contributi in esame che ne determinava un trattamento disallineato rispetto alla rappresentazione di bilancio. In conseguenza della modifica operata, quindi, il regime fiscale applicabile resta quello ordinario, fondato sulla natura dei contributi relativi a studi e ricerche (con assoggettamento a tassazione, di norma, in base all'imputazione contabile fondata sul principio di competenza).
Nel **comma 5** si stabilisce, infine, che le disposizioni di cui al **comma 1, lettera e)**, si applicano ai contributi conseguiti a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025. Si tratta, dunque, dei contributi per i quali il diritto alla percezione sorge per la prima volta a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025. In ragione delle modifiche sopra descritte, inoltre, è definito un peculiare regime transitorio distinguendo le seguenti due ipotesi:

a) i contributi che, in base alla disciplina vigente anteriormente alle modifiche del presente articolo, hanno già concorso a formare il reddito (si tratta delle ipotesi in cui le somme sono già state incassate e la rilevazione per competenza avverrà nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2025) non saranno assoggettati a tassazione nei periodi d'imposta (nei quali opera la nuova disciplina) in cui si verificano i presupposti, nel rispetto del principio di competenza, per la loro imposizione con l'evidente finalità di evitare la doppia imposizione dello stesso componente positivo;
b) i contributi che, ancorché di competenza dell'esercizio in cui il reddito è stato determinato in base alla disciplina vigente anteriormente alle modifiche del presente articolo, non hanno concorso a formare il reddito del relativo periodo d'imposta (si tratta delle ipotesi in cui la rilevazione per competenza è avvenuta nei periodi d'imposta antecedente a quello in corso al 31 dicembre 2025 e le somme non sono ancora state incassate), assumono rilevanza nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2025 nel momento in cui sono

incassati, ai sensi dell'articolo 88, comma 3, del TUIR con l'evidente finalità di evitare un salto d'imposta.

Con il **comma 1, lettera g),** si modifica l'articolo 162-*bis* del TUIR intervenendo – in attuazione dei criteri direttivi di cui all'articolo 9, comma 1, lettera c), della legge n. 111 del 2023 con l'obiettivo di "*semplificare e razionalizzare i criteri di determinazione del reddito d'impresa al fine di ridurre gli adempimenti amministrativi* …" - sulla disciplina relativa agli operatori che svolgono alcune peculiari attività che, in quanto tali, non sono riconducibili alla nozione di "intermediari finanziari" ivi disciplinata.

In primo luogo, la novella interviene sul comma 1, lettera c), numero 2), dell'articolo 162-bis del TUIR aggiungendo, dopo le parole "che svolgono", l'inciso "in via esclusiva o prevalente". Tale precisazione consente di ricomprendere nell'ambito applicativo della norma non soltanto i soggetti che esercitano le attività individuate dalla disposizione come unica attività, ma anche coloro che le esercitano in misura prevalente rispetto al complesso della propria operatività.

Di conseguenza, viene introdotto un nuovo comma 3-*bis*, collocato dopo l'attuale comma 3, che definisce in modo puntuale il concetto di prevalenza ai fini dell'applicazione del comma 1, lettera c), numero 2), dell'articolo 162-*bis* del TUIR. Il nuovo comma stabilisce che l'esercizio in via prevalente delle attività considerate rilevanti sussiste quando, sulla base del bilancio approvato relativo all'ultimo esercizio chiuso, l'ammontare complessivo dei ricavi e altri proventi derivanti da tali attività sia superiore al 50 per cento dei ricavi e altri proventi complessivi.

Con riferimento all'individuazione sostanziale dei soggetti cui è destinata la modifica, occorre considerare altresì le attività che, ai sensi dell'articolo 3, comma 2, del regolamento adottato con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 2 aprile 2015, n. 53, non costituiscono esercizio nei confronti del pubblico. Rientrano tra esse, ad esempio: le attività di finanziamento esercitate esclusivamente nei confronti del gruppo di appartenenza; i finanziamenti concessi da produttori di beni e servizi, o da società del gruppo, a soggetti appartenenti alla stessa filiera produttiva o distributiva; i finanziamenti concessi da un datore di lavoro o da società del gruppo ai propri dipendenti o collaboratori inseriti nella relativa organizzazione.

Qualora, ad esempio, una società appartenente al gruppo che svolge ordinariamente attività diverse da quelle sopra accennate ed effettui, mediante una struttura interna organizzata, anche marginalmente, una delle attività di cui al D.M. n. 53 del 2015, si è posta la necessità di valutare la sua assimilazione alle società di partecipazioni non finanziarie, ai sensi dell'articolo 162-*bis* del TUIR.

In tale contesto, le incertezze interpretative sono scaturite dal tenore letterale della disposizione in esame che, come noto, non ha stabilito espressamente le modalità con cui i soggetti sopra descritti debbano essere qualificati ai fini dell'articolo 162-bis del TUIR e da alcuni chiarimenti forniti in sede di risposta a interpelli che hanno identificato nello svolgimento delle attività sopra elencate "*in modo sistematico e professionale con impiego (seppur minimo) di mezzi organizzativi preposti a tal fine*" il criterio per includere le imprese di cui si tratta tra i soggetti cui all'articolo 162-*bis*, comma 1, lettera c), numero 2), del TUIR. Tale ultima circostanza, in particolare, essendo da valutare caso per caso, ha determinato incertezza in relazione alla sussistenza o meno degli elementi che consento l'assimilazione di una società che opera nel comparto industriale (e svolge marginalmente le attività di cui al DM 53/2025) a una *holding* industriale nel senso indicato dalla normativa e prassi di riferimento.

In relazione alla fattispecie sopra descritta, infatti, un mero svolgimento di attività consistente nella concessione di finanziamenti, seppur del tutto marginale, avrebbe potuto determinare in base ai

chiarimenti di prassi l'assimilazione alle società di partecipazione non finanziaria. Tale qualificazione non è neutrale in quanto come noto, determina effetti sia ai fini IRES che ai fini IRAP. In particolare, con riferimento all'IRAP, l'articolo 6, comma 9, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, prevede che le società di partecipazione non finanziaria e assimilati determinano la base imponibile IRAP con le stesse regole delle imprese industriali e commerciali ma aggiungendo la differenza tra gli interessi attivi e proventi assimilati e gli interessi passivi e oneri assimilati.
Con le modifiche apportate all'articolo 162-*bis* del TUIR si risolvono le incertezze applicative della norma in esame stabilendo, come già detto, che l'assimilazione di una società che opera come sopra indicato a una società di partecipazione non finanziaria avviene esclusivamente nell'ipotesi in cui i ricavi derivino in via prevalente dalle attività di cui al DM n. 53 del 2015.
Il **comma 7** dispone l'abrogazione dell'articolo 1, comma 131, lettere b) e c), della legge 30 dicembre 2025, n. 199, la cui disciplina operava, in materia, limitatamente al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025. In particolare, le disposizioni ivi previste devono ritenersi, in parte, assorbite dalla nuova disciplina dettata dal comma 1, lettere, b) e d) del presente articolo. Viene, altresì, abrogato il meccanismo di monitoraggio delle operazioni in esame.

Art. 6 - Riallineamento straordinario delle divergenze tra i valori contabili e fiscali

Nel sistema fiscale previgente le discipline di riallineamento delle divergenze tra valori contabili e fiscali emersi in seguito al cambiamento del sistema contabile erano applicabili solo in casi limitati. Inoltre, anche in questi casi erano previste condizioni di accesso particolarmente gravose che limitavano l'accesso ai regimi di riallineamento.
Il d.lgs. 13 dicembre 2024, n. 192 ha previsto una disciplina di riallineamento di carattere generale applicabile nelle fattispecie individuate dall'articolo 10, comma 1 (FTA, variazione di un principio IAS/IFRS, variazione di un principio OIC, ritorno ai principi contabili OIC c.d. LTA, operazioni straordinarie tra soggetti che applicano principi contabili differenti o sottoposti a obblighi informativi di bilancio differenti, ecc.). Tuttavia, la nuova disciplina si applica alle sole operazioni poste in essere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025 (per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno civile è il periodo d'imposta 2026). Per evitare ingiustificate penalizzazioni e ridurre i costi amministrativi delle imprese appare opportuno introdurre una norma che consenta anche ai soggetti che non hanno potuto avvalersi dei regimi di riallineamento nel previgente assetto normativo di applicare – in via straordinaria e *una tantum* – le nuove discipline di riallineamento.
Con tale obiettivo il **comma 1** dispone che possono essere riallineate ai fini dell'imposta sul reddito delle società, dell'imposta regionale sulle attività produttive e di eventuali addizionali, le divergenze tra i valori contabili e fiscali degli elementi patrimoniali relative alle fattispecie di cui all'articolo 10, comma 1, del decreto legislativo n. 192 del 2024, secondo le disposizioni dell'articolo 11, comma 1, del medesimo decreto legislativo (c.d. riallineamento a saldo globale).
Il **comma 2** specifica che tale riallineamento ha effetto a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025 e la relativa opzione è esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al medesimo periodo d'imposta. Inoltre, l'imposta è versata in unica soluzione entro il termine di versamento a saldo delle imposte relative al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025.
Da ultimo si stabilisce, al **comma 3**, che eventuali rettifiche del perimetro delle operazioni da riallineare, operate in sede di svolgimento dell'attività di controllo dell'amministrazione finanziaria, non determina la caducazione dell'opzione per il riallineamento (che resta, dunque, valida) ma incide

sulla rideterminazione della base imponibile del riallineamento stesso e, di conseguenza, sull'ammontare delle relative imposte o deduzioni generate in applicazione del citato articolo 11, comma 1, del d.lgs. n. 192 del 2024.

Capo III - Revisione della disciplina del riporto delle perdite fiscali

Art. 7 - Norma di interpretazione autentica dell'articolo 84, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi

L'**articolo 6, comma 1, lettera e), numero 2), della legge 9 agosto 2023, n. 111** (cd. delega fiscale 2023) prevede, nell'ambito dei criteri direttivi di revisione dell'IRES, il riordino del regime di compensazione delle perdite fiscali e di circolazione di quelle delle società partecipanti a operazioni straordinarie, con l'osservanza, tra l'altro, del seguente principio: (…) "*2) tendenziale omogeneizzazione dei limiti e delle condizioni di compensazione delle perdite fiscali*". In attuazione dello stesso, sono state apportate alcune modifiche all'articolo 84 del TUIR mediante le disposizioni contenute nell'articolo 15 del d.lgs. n. 192 del 2024.

Con le disposizioni di cui al **comma 1**, al fine di dirimere alcune incertezze interpretative sorte in relazione all'applicazione della disciplinata contenuta nell'articolo 84, commi da 3 a 3-*ter*, del TUIR, si chiarisce che la disciplina ivi prevista si applica nel caso di trasferimento delle partecipazioni complessivamente rappresentanti la maggioranza dei diritti di voto nell'assemblea ordinaria del soggetto che detiene, anche indirettamente, le partecipazioni della società che "riporta le perdite".

In alcuni documenti di prassi, sia pur riferiti alla disciplina vigente anteriormente alla riforma recepita con il citato d.lgs. n. 192 del 2024, sul punto, è stato chiarito che la disciplina contenuta nell'articolo 84, comma 3, del TUIR si applica anche in relazione a una fattispecie in cui è stata rilevata la sostanziale identità tra l'"holding" le cui partecipazioni sono oggetto di trasferimento e la società che "riporta le perdite" le cui partecipazioni sono integralmente detenute della predetta holding. Con la risposta n. 39 del 2022 dell'Agenzia delle entrate, infatti, viene precisato che le disposizioni di cui all'articolo 84, comma 3, del TUIR, si applicano laddove esista una "s*ostanziale identità tra controllante e controllata, ossia quando la controllata portatrice di posizioni fiscali sia l'unico asset (o il più significativo) che componga il patrimonio della propria controllante (anche indiretta) oggetto di trasferimento*".

Tale interpretazione, tuttavia, ha generato alcune incertezze nelle ipotesi in cui non si ravvisa la suddetta identità ritenute ancora attuali, nonostante la riforma, a motivo della circostanza che, sullo specifico punto, l'articolo 84 del TUIR non sembra aver apportato innovazioni.

Giova, tuttavia, ricordare che con il citato articolo 15 del d.lgs. n. 192 del 2024 è stato attuato anche un altro principio di delega consistente nell'introduzione di un regime di libera compensazione delle perdite "infragruppo" (al riguardo, si rinvia alle disposizioni contenute nell'articolo 177-ter del TUIR, nonché alle disposizioni di attuazione contenute nel decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 27 giugno 2025).

In ragione, dunque, della circostanza per cui l'acquisizione del c.d. pacchetto di maggioranza da parte di un gruppo consente a quest'ultimo di compensare liberamente le perdite fiscali conseguite dalla società acquisita (anche se detenuta indirettamente tramite una "*sub-holding*"), nei periodi d'imposta aventi inizio successivamente all'ingresso del nuovo gruppo, si è ritenuto opportuno chiarire, con la disposizione in esame, che, nonostante il tenore letterale del citato articolo 84, commi da 3 a 3-ter, del TUIR faccia riferimento esclusivamente alla società che "riporta le perdite", la disciplina ivi indicata si applica anche nel caso in cui oggetto del trasferimento siano le partecipazioni di una società

che detiene il controllo, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), e secondo comma, del codice civile, della società che riporta le perdite.
I riferimenti al codice civile confermano che si debba considerare il controllo c.d. "di diritto" determinato in base alla maggioranza dei diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria della controllata, tenendo conto anche delle partecipazioni indirettamente detenute.

Art. 8 - Revisione articoli 84, comma 3-quater e 172, comma 8 del TUIR

La disposizione in esame dà attuazione al criterio di delega di cui all'**articolo 6, comma 1, lettera e), n. 3 della legge n. 111 del 2023**. In particolare, con la disposizione di cui al **comma 1, lettera a),** si effettua una modifica di carattere formale all'articolo 84, comma 3-*quater*, del TUIR per chiarire che le disposizioni volte a evitare il commercio delle cc.dd. "bare fiscali", contenute nei commi da 3 a 3-ter del medesimo articolo 84, si applicano anche ai fini del riporto degli interessi passivi indeducibili e delle eccedenze ACE.
La disposizione di cui al **comma 1, lettera b),** per una migliore chiarezza del testo normativo, apporta una modifica di carattere formale all'articolo 172, comma 8, del TUIR per uniformare il riferimento temporale alla "data antecedente a quella di efficacia" dell'operazione di riorganizzazione con quanto già previsto dai precedenti commi 7 e 7-*bis* dello stesso articolo 172 del TUIR.
La lettera b) del comma 7 dell'articolo 172 del TUIR, infatti, fa riferimento all'intervallo di tempo che intercorre tra l'inizio dell'esercizio nel corso del quale la fusione ha efficacia giuridica e la data antecedente a quella di efficacia della fusione; il comma 8 del medesimo articolo, invece, con riguardo all'apposito conto economico per determinare il reddito delle società fuse o incorporate, fa riferimento al periodo compreso tra l'inizio del periodo d'imposta e la data in cui ha effetto la fusione.
Analogo riferimento alla "*data antecedente a quella di efficacia della fusione*" è contenuto anche nel comma 7-*bis* dell'articolo 172 del TUIR.

Capo IV - Revisione della disciplina dei conferimenti

Art. 9 - Revisione alla disciplina dei conferimenti di partecipazioni minusvalenti

L'**articolo 5, comma 1, lettera f), della legge 9 agosto 2023, n. 111** (c.d. delega fiscale 2023) prevede la sistematizzazione e razionalizzazione della disciplina dei conferimenti di azienda e degli scambi di partecipazioni mediante conferimento, con particolare riferimento alle partecipazioni detenute in società "holding", nel rispetto dei princìpi vigenti di neutralità fiscale e di valutazione delle azioni ricevute dal conferente in base all'ammontare delle voci di patrimonio netto iscritte dalla conferitaria per effetto del conferimento (cd. principio di "realizzo controllato"). In attuazione di tali principi e criteri direttivi, con l'articolo 17 del d.lgs. n. 192 del 2024 sono state introdotte alcune modifiche, tra l'altro, agli articoli 175 e 177 del TUIR; peraltro, successivamente, con riferimento all'articolo 177, comma 2-*ter*, del TUIR, è stato effettuato un ulteriore intervento con una norma di interpretazione autentica collocata nell'ambito del decreto legislativo 18 dicembre 2025, n. 192 (articolo 5).
Al riguardo, giova ricordare che con le modifiche apportate con l'articolo 17 del d.lgs. n. 192 del 2024 è stato operato un intervento in merito alla disciplina fiscale dei cosiddetti "*conferimenti minusvalenti*" (vale a dire i conferimenti nei quali le partecipazioni oggetto del conferimento sono iscritte in capo al soggetto conferitario a un valore inferiore al costo fiscalmente riconosciuto che esse avevano in capo al soggetto conferente e le partecipazioni ricevute dal soggetto conferente sono anch'esse iscritte in capo a esso a un valore inferiore al suddetto costo fiscalmente riconosciuto).

La norma adottata, in particolare, ha stabilito che la minusvalenza assume rilevanza fiscale per il conferente soltanto laddove si tratti di una minusvalenza effettiva (e non meramente contabile) e cioè nei limiti della differenza tra il costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni oggetto di conferimento e il loro valore normale, determinato ai sensi dell'articolo 9, comma 4, dello stesso TUIR. Tale formulazione delle disposizioni in esame ha determinato ulteriori incertezze interpretative in merito al valore fiscale da attribuire alle partecipazioni ricevute dal soggetto conferente, a seguito dell'operazione di scambio di partecipazioni (elemento che, peraltro, non ha trovato riscontro nella prassi dell'amministrazione finanziaria).
Per rimuovere tali incertezze, il **comma 1, lettera a)** modifica il comma 1-*bis* dell'articolo 175 del TUIR. La nuova disposizione, nel confermare, in primo luogo, che le regole previste dal comma 1, in tema di determinazione del valore di realizzo, continuano ad applicarsi anche nei casi in cui tale valore sia inferiore al costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione introduce, tuttavia, un limite nei casi in cui il valore di realizzo dovesse risultare anche inferiore al valore normale della partecipazione, come definito dall'articolo 9, comma 4, del TUIR. In tale ipotesi, infatti, viene espressamente previsto che il valore di realizzo, in luogo di quanto stabilito dall'articolo 175, comma 1, del TUIR è individuato nel minore tra il costo fiscalmente riconosciuto e il valore normale dell'asset conferito.
Gli esempi che seguono consentono di evidenziare la distinzione tra conferimenti minusvalenti e plusvalenti, nonché il ruolo dei parametri "costo fiscalmente riconosciuto", "valore normale" e "valore attribuito in sede di conferimento (PN/partecipazioni ricevute)", ai fini della corretta determinazione del "costo fiscale delle partecipazioni ricevute dalla conferente".

Esempio 1 – Conferimento minusvalente con valore normale inferiore al costo fiscale

- Costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni conferite 100
- Valore normale 90
- Valore PN conferitaria/part. ricevuta conferente 70
- Valore fiscale partecipazioni ricevute - [min (costo fiscale "100", valore normale "90")] - 90.

Il valore attribuito in sede di conferimento pari a 70, che rappresenterebbe il valore di realizzo ai sensi del vigente articolo 175, comma 1, del TUIR, risulta inferiore non solo al costo fiscale delle partecipazioni conferite (100) ma anche al loro valore normale (90); pertanto, in tal caso, opera la deroga del nuovo articolo 175, comma 1-bis, del TUIR che individua il valore di realizzo nel valore inferiore tra costo fiscale (100) e valore normale (90).
In ragione di ciò:

- la minusvalenza deducibile si presenta pari a 10, corrispondente alla differenza tra il valore di realizzo, fissato a 90 per quanto sopra detto, e il costo fiscale delle partecipazioni conferite pari a 100;
- il valore fiscale delle partecipazioni ricevute viene rideterminato assumendo il minore tra costo fiscale delle partecipazioni conferite e valore normale, risultando pari a 90.

Esempio 2 – Conferimento con valore normale superiore al costo fiscale

- Costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni conferite 100
- Valore normale 150
- Valore PN conferitaria /part. ricevuta conferente 90
- Valore fiscale partecipazioni ricevute: Min (costo fiscale "100", valore normale "150) = 100

A differenza dell'esempio precedente, il valore normale (pari a 150) è più elevato del costo fiscale della partecipazione (100) che, a sua volta, continua a essere più elevato del valore attribuito in sede di conferimento (90) che, ai sensi dell'articolo 175, comma 1, del TUIR costituirebbe il valore di realizzo. Tuttavia, anche in tal caso, poiché il valore di realizzo di cui all'articolo 175, comma 1, del TUIR è inferiore al costo fiscale della partecipazione la norma impone comunque, di confrontare costo fiscale e valore normale, assumendo il minore tra i due quale valore di realizzo.
Poiché in questo esempio n. 2 il costo fiscale delle partecipazioni conferite di 100 è inferiore al valore normale (150), il valore fiscale delle partecipazioni ricevute viene determinato in misura pari a 100 ossia pari al costo fiscale delle partecipazioni ricevute e, pertanto, senza alcuna imposizione di plusvalenze né deduzioni di minusvalenze.

Esempio 3 – Conferimento plusvalente con valore di realizzo superiore al costo fiscale

- Costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni conferite 100
- Valore normale 170
- Valore PN conferitaria /part. ricevuta conferente 130
- Valore fiscale partecipazioni ricevute: 130

In questo caso il valore di realizzo attribuito dal conferente (130) è superiore al costo fiscalmente riconosciuto (100), e, pertanto, si applica la disciplina ordinaria prevista dall'articolo 175, comma 1, del TUIR secondo cui il valore di realizzo corrisponde al maggiore tra quello attribuito alle partecipazioni, ricevute in cambio dell'oggetto conferito, nelle scritture contabili del soggetto conferente e quello attribuito alle partecipazioni conferite nelle scritture contabili del soggetto conferitario. Pertanto, il valore fiscale delle partecipazioni ricevute è pari a 130, con assoggettamento a tassazione di una plusvalenza pari a 30 (inferiore al valore latente della plusvalenza pari a 70, in ragione del valore normale pari a 170).
Per quanto attiene alle modifiche apportate all'articolo 177, comma 2, secondo periodo, del TUIR, con il **comma 1, lettera b)** si è inteso allineare gli effetti del conferimento minusvalente di partecipazioni di controllo, di cui all'articolo 175 del TUIR, con quelli derivanti dal conferimento di partecipazioni mediante il quale la società conferitaria acquisisce il controllo di una società ovvero ne incrementa la percentuale di controllo disciplinato nel citato articolo 177 del TUIR.
Nel **comma 2** si precisa che le disposizioni di cui al comma 1 si applicano ai conferimenti di partecipazioni effettuati a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 2025 e hanno effetto anche per i periodi d'imposta precedenti a partire dalla data di entrata in vigore del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192 laddove le relative dichiarazioni siano state redatte conformemente a esse. Pertanto, comportamenti differenti non possono essere considerati errori od omissioni correggibili con la dichiarazione integrativa, non potendo, altresì, generare istanze di rimborso.

Titolo IV - REVISIONE FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Capo I - Modifiche al regime del riporto delle perdite fiscali estere definitive

Art. 10 - Perdite estere definitive

L'**articolo 6, lett. e), numeri 2), 3) e 4) della legge 9 agosto 2023, n. 111** (cd. delega fiscale) prevede, nell'ambito dei criteri direttivi di revisione dell'IRES, il riordino del regime di compensazione delle perdite fiscali e di circolazione di quelle delle società partecipanti a operazioni straordinarie, con l'osservanza, in particolare, dei seguenti princìpi: … 4) definizione delle perdite finali ai fini del loro riconoscimento secondo i princìpi espressi dalla giurisprudenza degli organi giurisdizionali dell'Unione Europea.

Il nuovo articolo 181, comma 1-*bis*, del TUIR, introdotto dal presente articolo, disciplina la possibilità, per una società fiscalmente residente in Italia, di utilizzare, a seguito di fusione, le perdite fiscali "finali" di società residenti in uno Stato appartenente all'Unione Europea oppure in uno Stato aderente allo Spazio Economico Europeo con il quale l'Italia ha stipulato un accordo che assicura un effettivo scambio di informazioni appartenenti allo stesso gruppo, rideterminate in applicazione della legislazione tributaria italiana.

È previsto che tale possibilità di utilizzazione avvenga secondo i princìpi espressi dalla giurisprudenza eurounitaria (*cfr.*, *ex multis*, sentenze Marks & Spencer, C-446/03; Holmen, C-608/17; Memira Holding, C-607/17). Secondo tali sentenze, non è sufficiente che la società partecipata estera sia posta in liquidazione o che la disciplina fiscale locale non consenta alcun riporto delle perdite, ma appare invece necessario, affinché la perdita sia utilizzabile dalla società italiana, che essa sia qualificabile come "finale", il che si verifica solo se:

- la società appartenente allo stesso gruppo e stabilita nell'altro Stato membro ha terminato la propria attività commerciale attraverso la cessione o la eliminazione di tutti i propri asset potenzialmente produttivi di ricavi;
- la perdita medesima non risulti utilizzabile dalla partecipata estera a compensazione dei redditi propri dell'esercizio e/o degli esercizi precedenti, né risulti utilizzabile, in alcun modo, con utili prodotti da altre entità facenti parte del medesimo gruppo (come, ad esempio, in ipotesi di consolidato locale);
- la perdita non risulti altresì utilizzabile per gli esercizi futuri dalla controllata o da un terzo, anche a seguito, ad esempio, di cessione a quest'ultimo della controllata medesima (in cui il prezzo della compravendita tenga conto del valore fiscale delle perdite) o di acquisizione mediante fusione della stessa.

Ai sensi della lettera e) del comma 1 del novellato articolo 11 dello Statuto dei diritti del contribuente, i (soli) soggetti che aderiscono al regime della cooperative compliance (di cui agli articoli 3 e seguenti del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128), e i soggetti che presentano le istanze di interpello nuovi investimenti (di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147) possono presentare interpello probatorio per dimostrare la sussistenza degli elementi di fatto assunti dal contribuente a dimostrazione della definitività delle perdite.

Capo II - Revisione della disciplina dell'imposizione minima globale

Art. 11 - Recepimento dei nuovi regimi elaborati dall'OCSE in materia di imposizione minima globale e altre modifiche

Le misure recate dall'articolo in esame intervengono sulle disposizioni contenute nel decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209, riguardanti l'introduzione di un'imposizione integrativa prevista dalla direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio, del 15 dicembre 2022, al fine di garantire un

livello impositivo minimo dei grandi gruppi multinazionali o nazionali di imprese, secondo l'approccio comune definito in ambito OCSE (di seguito anche "imposizione minima globale" o "Secondo Pilastro"). La legge 9 agosto 2023, n. 111 ha delegato il Governo ad adottare, entro ventiquattro mesi dall'entrata in vigore della stessa legge, uno o più decreti legislativi finalizzati alla revisione del sistema tributario italiano. Al riguardo, si ricorda che all'articolo 3, comma 1, lettera e), della legge n. 111 del 2023 sono definiti i principi internazionali e dell'Unione Europea che il Governo deve osservare nell'esercizio della delega, tra cui "*recepire la direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio, del 15 dicembre 2022, seguendo altresì l'approccio comune condiviso a livello internazionale in base alla guida tecnica dell'OCSE sull'imposizione minima globale*".

In particolare, le modifiche dell'**articolo 11** sono volte ad allineare la disciplina italiana sull'imposizione minima globale al documento pubblicato dall'OCSE il 5 gennaio 2026 "*Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two), Side-by-Side Package*" (di seguito, "documento OCSE" o "accordo internazionale"). Il citato documento rappresenta la fase più recente dell'evoluzione del sistema dell'imposizione integrativa, espressione della consapevolezza maturata nell'ambito del Quadro Inclusivo sul BEPS che la piena implementazione del Secondo Pilastro richiede stabilità, semplicità e certezza applicativa (cfr. capitolo 1, paragrafo 1, del documento OCSE).

La finalità del documento OCSE è di rafforzare il sistema dell'imposizione minima globale e preservarne l'efficacia, riducendo oneri inutili e riconoscendo, altresì, che alcuni ordinamenti perseguono obiettivi fiscali analoghi tramite strumenti nazionali già esistenti.

In quest'ottica, il documento OCSE prevede un pacchetto di regole volte, in parte, a estendere temporalmente l'applicazione di semplificazioni transitorie già vigenti o a renderne alcune permanenti; in parte, a definire nuovi regimi che, derogando alcune disposizioni del decreto legislativo n. 209 del 2023, necessitano di una specifica previsione di legge per essere recepiti nell'ordinamento interno.

Si anticipa che il **comma 1**, **lettera c)** introduce l'articolo 39 -*bis* nel decreto legislativo n. 209 del 2023 proprio per disciplinare quest'ultima categoria di semplificazioni emanate dall'OCSE. Si tratta:

i) del sistema pensato per coordinare il Secondo Pilastro con determinati regimi nazionali adottati da alcuni Paesi che possono coesistere, ma con specifici effetti, con le regole sull'imposizione integrativa. Si evidenzia sin d'ora che l'ammissibilità di un Paese ai suddetti regimi semplificati, basati sulla loro coesistenza con il Secondo Pilastro e disciplinati ai commi 2 e 3 del citato articolo 39-*bis*), viene attestata attraverso l'iscrizione in un registro centrale pubblicato e aggiornato a cura dell'OCSE, in esito a un'istruttoria del Quadro Inclusivo sul BEPS sulla base di requisiti predefiniti (v. relazione illustrativa alle definizioni di cui ai numeri 49-*bis*) e 51-*bis*) dell'allegato A del decreto legislativo n. 209 del 2023); e

ii) del regime di semplificazione mirato a non penalizzare gli incentivi fiscali basati sulla sostanza, rendendoli ininfluenti ai fini del calcolo dell'aliquota d'imposizione effettiva.

Tanto premesso, il **comma 1**, **lettera a)** adegua le disposizioni sull'imposta minima nazionale per tener conto delle citate semplificazioni, in particolare della semplificazione riguardante gli incentivi fiscali basati sulla sostanza (v. lettera a) punto 2) del comma 1). Unitamente a questo adeguamento, è stata prevista un'ulteriore modifica all'articolo 18 del decreto legislativo n. 209 del 2023 per rendere esplicita la circostanza che l'ambito di applicazione dell'imposta minima nazionale include non solo le entità a controllo congiunto singolarmente considerate ma anche gli eventuali membri dei gruppi a controllo congiunto localizzati in Italia (v. lettera a) punto 5), del comma 1), in linea con le Regole

OCSE e con le disposizioni attuative contenute nel Decreto del Vice Ministro dell'economia e delle finanze del 1° luglio 2024. Conseguentemente, è stato assicurato il necessario coordinamento delle disposizioni recate nel citato articolo 18 con tutti i soggetti passivi dell'imposta in esame, ossia le imprese, le entità a controllo congiunto e le entità sussidiarie a controllo congiunto localizzate nel territorio dello Stato italiano e le entità trasparenti apolidi (v. lettera a) punti da 1 a punto 4).

Con il **comma 1, lettera b)**, si inserisce il comma 9-bis) all'articolo 21 del decreto legislativo n. 209 del 2023, riguardante il calcolo e l'imputazione dell'imposta minima suppletiva. In linea con le recenti indicazioni dell'OCSE, il regime opzionale grazie al quale si considera pari a zero l'imposta minima suppletiva dovuta in relazione al Paese di localizzazione della controllante capogruppo, quando tale Paese applica un'imposta sul reddito delle società con un'aliquota nominale pari o superiore al 20 per cento, deve prendere in giusta considerazione anche quei gruppi che, sulla base dei principi contabili adottati, hanno un esercizio di 52 o 53 settimane. Il vigente regime, infatti, disciplinato all'articolo 21, comma 9, del decreto legislativo n. 209 del 2023 e all'articolo 15 del Decreto del Vice Ministro del 20 maggio 2024, ammette la semplificazione in parola solo per gli esercizi di durata non superiore a 12 mesi che iniziano entro il 31 dicembre 2025 e terminano prima del 31 dicembre 2026. In particolare, la modifica è volta a consentire ai gruppi multinazionali con esercizi di 52 o 53 settimane (ad esempio, l'esercizio 28 dicembre 2025 – 2 gennaio 2027) di esercitare l'opzione di cui al comma 9 in relazione agli esercizi di durata superiore a dodici mesi che iniziano entro il 31 dicembre 2025 e terminano entro il 3 gennaio 2027 (cfr. il documento "*Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Administrative Guidance on the Application of the Transitional UTPR Safe Harbour to MNE Groups with 52-53-Week Fiscal Years*" pubblicato dall'Inclusive Framework il 18 maggio scorso). Grazie a questa modifica, i suddetti gruppi avranno la possibilità di avvalersi del regime in esame anche nel 2026 (più precisamente in relazione agli esercizi che terminano pochi giorni dopo il 31 dicembre 2026), ossia fino a quando non fruiranno dei nuovi regimi previsti nel *Side-by-Side Package* (recepiti con l'articolo 39-bis, commi 2 e 3, del decreto legislativo n. 209 del 2023).

Passando a esaminare il nuovo articolo 39-*bis*), di cui al **comma 1, lettera c)**, il comma 1 esordisce con lo stabilire che le richiamate semplificazioni si aggiungono a quelle previste nell'articolo 39 del decreto legislativo n. 209 del 2023 in quanto anch'esse sono previste da un accordo internazionale, sono facoltative e si applicano in deroga alle regole di calcolo dell'aliquota d'imposizione effettiva e dell'imposizione integrativa contenute nel Capo V del decreto legislativo n. 209 del 2023. Inoltre, in linea con il capitolo 4, paragrafo 2, e con il capitolo 5, paragrafi 28 e 40, del documento OCSE, si prevede che le suddette semplificazioni possono essere fruite a partire dagli esercizi che iniziano il 1° gennaio 2026 o successivamente a tale data.

Il comma 2 del nuovo articolo 39-*bis*) è dedicato al cosiddetto regime coesistente qualificato (*Side-by-Side System*) che recepisce quanto stabilito nel capitolo 5 del documento OCSE. Il suddetto regime nasce dalla considerazione del Quadro Inclusivo sul BEPS secondo cui taluni Paesi hanno già introdotto regimi impositivi interni in grado di incorporare requisiti di imposizione minima, sia con riferimento al reddito nazionale, sia con riferimento al reddito estero prodotto dai grandi gruppi multinazionali con una controllante capogruppo ivi localizzata. In generale, quando tali regimi interni perseguono obiettivi di politica fiscale simili, presentano un ambito di applicazione sovrapponibile e generano un impatto complementare rispetto all'imposizione minima globale, l'accordo internazionale ne consente un coordinamento, attivabile a seguito di opzione, i cui effetti consistono nell'inibire l'operatività della *Income Inclusion Rule* (IIR) e della *Undertaxed Profit Rule* (UTPR) a carico dei gruppi interessati (cfr. capitolo 1, paragrafo 14, del documento OCSE). Rimane, invece,

inalterato il primato della *Qualified Domestic Top Up Tax* (QDMTT), che continua ad applicarsi a tutte le imprese ed entità del gruppo localizzate nei rispettivi Paesi che le hanno adottate. Tale applicazione avviene senza attribuire rilevanza alle imposte pagate nell'ambito dei regimi sulle società controllate estere (*Controlled Foreign Company o CFC*) o alle altre imposte che gravano sull'impresa proprietaria, secondo le ordinarie Regole OCSE, in modo da salvaguardare la priorità della giurisdizione della fonte nella riscossione dell'imposizione integrativa (cfr. capitolo 1, paragrafo 23, del documento OCSE e paragrafo 118.30 del Commentario OCSE alla definizione di QDMTT).
Nella prospettiva dell'ordinamento italiano, il citato comma 2 (*Side-by-Side Safe Harbour*) stabilisce che il regime coesistente qualificato assume rilevanza quando la controllante capogruppo è localizzata in una giurisdizione dotata di un sistema fiscale nazionale e mondiale considerato idoneo a soddisfare i requisiti concordati dal Quadro Inclusivo sul BEPS. In tale ipotesi, qualora l'impresa dichiarante eserciti l'opzione annuale, l'imposta minima integrativa e l'imposta minima suppletiva (anche se riferite a imprese localizzate in Paesi diversi da quello della controllante capogruppo) non sono dovute dalle imprese italiane del gruppo, nell'assunto che i regimi domestici applicati nel Paese della controllante capogruppo siano tali da assicurare un livello d'imposizione effettiva almeno pari al minimo fissato dal Secondo Pilastro sull'intero perimetro del gruppo. La *ratio* della disposizione è quella di evitare duplicazioni e potenziali doppie imposizioni quando un ordinamento nazionale estero già garantisce, in via autonoma e con *standard* di integrità adeguati, l'effetto sostanziale perseguito attraverso l'imposizione minima globale. Come già anticipato, la valutazione sull'idoneità del sistema fiscale adottato dal Paese della controllante capogruppo non è demandata alle singole amministrazioni, né ai singoli gruppi multinazionali di imprese impegnati ad applicare la *global minimum tax* in quanto l'accesso al regime è subordinato alla verifica dei criteri di ammissibilità da parte del Quadro Inclusivo sul BEPS (v. relazione illustrativa alla definizione di cui al numero 49-*bis*) dell'allegato A del decreto legislativo n. 209 del 2023).
Il comma 3 del nuovo articolo 39-*bis*) disciplina il cosiddetto regime qualificato della controllante capogruppo (*UPE Safe Harbour*) che opera come strumento più circoscritto, rispetto al regime del comma 2, per i Paesi che presentano solo un sistema fiscale nazionale, e non anche un sistema fiscale mondiale considerato idoneo, che può coesistere con l'imposizione minima globale. Nella prospettiva dell'ordinamento italiano, l'opzione annuale esercitata dall'impresa dichiarante comporta l'inapplicabilità dell'imposizione minima suppletiva in relazione agli utili in eccesso prodotti nel Paese della controllante capogruppo che adotta un siffatto sistema nazionale, nell'assunto che questo sia tale da garantire un livello d'imposizione effettiva almeno pari al 15 per cento sugli utili ivi prodotti. Resta impregiudicata l'applicazione dell'imposta minima integrativa, nonché dell'imposta minima suppletiva, in relazione alle imprese del gruppo localizzate in altri Paesi che risultano a bassa imposizione, da parte delle eventuali partecipanti intermedie e partecipanti parzialmente possedute o delle imprese localizzate in Italia, secondo l'ordine stabilito dalle Regole OCSE, dalla Direttiva e dal decreto legislativo n. 209 del 2023. Rispetto a questo secondo regime di semplificazione, la coerenza sistematica è assicurata dal fatto che le imprese a bassa imposizione del gruppo continuano a scontare l'imposta minima nazionale e l'imposta minima nazionale equivalente nei Paesi che l'hanno implementata e l'imposta minima integrativa e suppletiva, laddove applicabile, secondo le ordinarie regole. Inoltre, come per il regime coesistente qualificato, l'integrità del sistema è garantita dalla circostanza che l'accesso alla semplificazione in esame è subordinato alla verifica dei requisiti di ammissibilità da parte del Quadro Inclusivo sul BEPS (v. relazione illustrativa alla definizione di cui al numero 51-*bis*) dell'allegato A del decreto legislativo n. 209 del 2023).

Il comma 4 del nuovo articolo 39-*bis*) è dedicato al trattamento dei cosiddetti incentivi fiscali qualificati (*Substance-Based Tax Incentive Safe Harbour*) e recepisce quanto stabilito nel capitolo 4 del documento OCSE. La genesi di questo nuovo regime è da individuare nel riconoscimento del fatto che gli incentivi fiscali rappresentano un mezzo ampiamente utilizzato per promuovere investimenti sostanziali e lo sviluppo economico (cfr. capitolo 1, paragrafo 13, del documento OCSE). Il Quadro Inclusivo sul BEPS ha ritenuto opportuno consentire un trattamento più coerente ai fini del Secondo Pilastro di tutti gli incentivi fiscali collegati ad attività economica sostanziale, mitigando così il trattamento più favorevole che le Regole OCSE prevedono per taluni crediti d'imposta assimilabili a sovvenzioni dirette. Pertanto, i gruppi multinazionali possono continuare a beneficiare di alcuni incentivi fiscali concessi da un Paese sulla base della stretta connessione a un'attività sostanziale ivi svolta, entro limiti chiari e trasparenti che impediscano un indebito abbassamento dell'imposizione effettiva al di sotto del minimo (ossia del 15 per cento). A tale fine, il comma in esame consente di trattare determinati incentivi qualificati – i *Qualified Tax Incentives* – come un incremento delle imposte rilevanti per il calcolo dell'aliquota d'imposizione effettiva del Paese, così che l'eventuale imposizione integrativa sia ridotta o azzerata in presenza di misure agevolative basate sulla sostanza. Si evidenzia che tale trattamento, a differenza delle semplificazioni di cui ai commi 2 e 3 dell'articolo 39-*bis*), è valido anche ai fini della determinazione dell'imposta minima nazionale.

Il regime degli incentivi fiscali qualificati, che nel nostro ordinamento si applica anche ai gruppi nazionali, è costruito dal Quadro Inclusivo sul BEPS per essere tecnicamente simmetrico rispetto all'architettura delle Regole OCSE, ma semplificato nella meccanica: il valore degli incentivi fiscali qualificati si somma alle imposte rilevanti e quindi eleva l'aliquota d'imposizione effettiva ai fini dell'imposizione integrativa, con la conseguenza pratica di neutralizzare o attenuare l'imposizione integrativa, laddove l'incentivo rifletta sostanza. In tal modo, l'effetto dell'incentivo fiscale qualificato si manifesta come una imposta rilevante aggiuntiva, che è coerente con la matrice contabile-fiscale su cui poggia il Secondo Pilastro.

Sotto il profilo formale, la semplificazione del regime disciplinato nel comma 4 consiste nel considerare pari a zero l'imposizione integrativa, relativa a un esercizio, corrispondente agli incentivi fiscali qualificati utilizzati in quell'esercizio. Il valore utilizzato dell'incentivo fiscale si allinea alla natura della misura: per i crediti d'imposta conta l'ammontare del credito utilizzato per ridurre l'imposta rilevante dovuta nel periodo; per i super ammortamenti e per le deduzioni maggiorate si considera l'importo della extra-deduzione moltiplicata per l'aliquota d'imposta nominale; per i regimi ad aliquota agevolata si valorizza la differenza tra l'aliquota d'imposta ordinaria e quella agevolata applicata all'imponibile agevolato; per le esenzioni rileva il reddito escluso moltiplicato per l'aliquota d'imposta ordinaria (cfr. capitolo 4, paragrafi da 23 a 29, del documento OCSE).

Come chiarito nel secondo periodo del comma 4, per "imposizione integrativa corrispondente agli incentivi fiscali qualificati" s'intende la differenza, in valore assoluto, dell'imposizione integrativa calcolata secondo quanto previsto nel comma 5 (cfr. lettera a) del secondo periodo del comma 4) e l'imposizione integrativa che sarebbe stata calcolata in assenza dell'opzione per il regime in esame (cfr. lettera b) del secondo periodo del comma 4).

Per preservare l'integrità del meccanismo, il comma 5, in linea con il capitolo 4, paragrafi da 30 a 33, del documento OCSE, non si limita a stabilire che l'imposizione integrativa, da raffrontare con quella calcolata secondo le regole ordinarie, è quella che si ottiene aumentando le imposte rilevanti rettificate dell'importo dell'incentivo fiscale qualificato utilizzato nell'esercizio. La citata disposizione introduce anche un tetto, definito "limite massimo basato sulla sostanza" (*Substance Cap*), che pone un vincolo all'aumento delle imposte rilevanti rettificate. In altri termini, il meccanismo di

semplificazione è stato progettato in modo da limitare l'ammontare complessivo degli incentivi fiscali qualificati (ammontare che include gli incentivi di cui al successivo comma 6) che può essere riconosciuto in funzione della sostanza presente nel Paese (cfr. numero 37-*ter)* inserito nell'allegato A del decreto legislativo n. 209 del 2023). Per evitare incertezze e valutazioni discrezionali e facilitare la *compliance*, il limite sviluppato per questo regime prende a riferimento gli stessi fattori utilizzati nell'ambito della riduzione da attività economica sostanziale (*Substance-Based Income Exclusion* o *SBIE*) di cui all'articolo 35 del decreto legislativo n. 209 del 2023.

Ai sensi del comma 6 del nuovo articolo 39-*bis*), su opzione annuale esercitata dall'impresa dichiarante, i crediti d'imposta rimborsabili qualificati e i crediti d'imposta negoziabili, che sono collegati a una attività economica sostanziale (quindi parametrati a spese effettivamente sostenute oppure collegati alla quantità prodotta di beni materiali come commentato nella relazione illustrativa al nuovo numero 37-bis) dell'allegato A), possono fruire della medesima semplificazione prevista ai commi 4 e 5 per gli incentivi fiscali qualificati (cfr. capitolo 4, paragrafi 21 e 22, del documento OCSE). Come già anticipato, anche questi incentivi soggiacciono, unitamente agli incentivi fiscali qualificati, al limite massimo basato sulla sostanza di cui al precedente comma 5. In sostanza, per effetto dell'opzione, tali incentivi non concorrono alla formazione del reddito o perdita rilevante (denominatore del rapporto), differentemente da quanto previsto nelle ordinarie regole sull'imposizione integrativa (cfr. articolo 23, comma 6, del decreto legislativo n. 209 del 2023). Conseguentemente, qualora tali incentivi siano stati considerati redditi imponibili nel Paese che li ha concessi, le relative imposte sono da escludere dal calcolo delle imposte rilevanti rettificate dell'esercizio (numeratore del rapporto), secondo quanto previsto dall'articolo 28, comma 3, lettera a) del decreto legislativo n. 209 del 2023.

Infine, il comma 7 del nuovo articolo 39-*bis*) demanda a un Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare entro 90 giorni dall'entrata in vigore del presente decreto, le disposizioni attuative dei regimi di semplificazione di cui ai commi precedenti.

Con il primo intervento correttivo contenuto nel **comma 1, lettera d), numero 1)**, sono inserite due nuove definizioni. La prima, al numero 37-*bis*) nell'allegato A del decreto legislativo n. 209 del 2023, è quella di "incentivo fiscale qualificato", utilizzata nel nuovo articolo 39-*bis)*, comma 4, del decreto legislativo n. 209 del 2023. In particolare, la suddetta definizione contempla due famiglie di misure: da un lato, gli incentivi fiscali parametrati a spese effettivamente sostenute che concorrono alla formazione del reddito rilevante (*expenditure-based*), come super ammortamenti, deduzioni maggiorate o crediti d'imposta legati a costi di lavoro, ricerca o investimenti materiali; dall'altro, gli incentivi legati alla produzione (*production-based*), in cui il beneficio dipende dall'*output* di beni materiali realizzati nel territorio. In entrambi i casi, l'incentivo fiscale qualificato è solo quello che riduce il debito per le imposte rilevanti, la cui disponibilità deve essere generale, non discriminatoria né ritagliata sui soli gruppi *in-scope*, e la determinazione del relativo importo deve avvenire quando la spesa o la produzione si realizzano, non su mere promesse di investimento o impegni di spesa. Si precisa che sono esclusi dalla definizione in esame i sussidi e i contributi. L'impostazione, ripresa dal capitolo 4, paragrafi da 3 a 18, del documento OCSE, assicura che l'agevolazione rifletta attività economiche reali e misurabili, evitando artifici che potrebbero compromettere l'equità del sistema.

La seconda definizione, introdotta nel numero 37-*ter*) dell'allegato A del decreto legislativo n. 209 del 2023, stabilisce che il limite basato sulla sostanza è fissato al maggiore tra il 5,5 per cento delle spese salariali ammissibili e il 5,5 per cento degli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali ammissibili; in alternativa, su base opzionale, è possibile utilizzare un tetto pari all'1 per cento del valore contabile delle immobilizzazioni materiali ammissibili (cfr. capito 4, paragrafi da 30 a 33, del

documento OCSE). La presenza del suddetto limite massimo, inserito nella disposizione del comma 5, impedisce che l'incremento complessivo delle imposte rilevanti (ossia l'ammontare che ricomprende gli incrementi lordi delle imposte rilevanti rettificate riferibili agli incentivi di cui al comma 6) superi ciò che risulta giustificato da fattori reali come forza lavoro e beni materiali, mantenendo la coerenza di fondo con le finalità della *Global Minimum Tax*. La combinazione della definizione sostanziale di incentivo fiscale qualificato con il metodo di valorizzazione e il limite massimo basato sulla sostanza tutela gli incentivi pro-investimento, senza trasformarli in strumenti di erosione del livello minimo di imposizione.

Con il secondo intervento correttivo contenuto nel **comma 1, lettera d), numero 2),** si aggiunge il numero 49-*bis*) nell'allegato A del decreto legislativo n. 209 del 2023, recante la definizione di "regime coesistente qualificato" utilizzata nel comma 2 del nuovo articolo 39-*bis*) del citato decreto legislativo. In base a tale definizione, un Paese può essere ammesso a tale regime se soddisfa i requisiti concordati dal Quadro Inclusivo sul BEPS (cfr. capitolo 5, paragrafi da 19 a 27, del documento OCSE). Nel dettaglio, per essere ammesso, un Paese deve aver implementato un sistema fiscale nazionale e mondiale considerati idonei; deve consentire il credito d'imposta estero per l'imposta minima nazionale e per l'imposta minima nazionale equivalente alle stesse condizioni di qualsiasi altra imposta rilevante accreditabile; infine, deve richiedere al Quadro Inclusivo sul BEPS la valutazione del proprio sistema fiscale preesistente entro la fine della prima metà del 2026. Per le richieste successive, la valutazione sarà effettuata nel 2027 o 2028. Ai fini della definizione in esame, un sistema fiscale nazionale è idoneo quando:

- l'aliquota nominale d'imposta sul reddito delle società è almeno del 20 per cento, considerando eventuali aggiustamenti agevolativi e le imposte sul reddito delle società applicate a livello subnazionale qualora esistenti;
- un'imposta minima nazionale equivalente o un'imposta minima alternativa per le società, basata sull'utile di bilancio e soggetta a opportuni adeguamenti coerenti con gli obiettivi politici dell'imposizione minima, è applicabile con un'aliquota nominale di almeno il 15 per cento a una parte sostanziale del reddito complessivo delle operazioni dei gruppi multinazionali interessati;
- non sussiste un rischio significativo che i gruppi multinazionali interessati, con sede nel Paese, siano soggetti a un'aliquota d'imposta effettiva inferiore al 15 per cento sugli utili complessivi delle loro operazioni nazionali.

Un sistema fiscale mondiale è idoneo quando:

- include il reddito attivo e passivo delle stabili organizzazioni e delle società controllate estere, indipendentemente dalla distribuzione del reddito;
- prevede norme sostanziali per mitigare i rischi BEPS, come la separazione dei redditi attivi e passivi e la limitazione dei crediti d'imposta esteri;
- non determina alcun rischio significativo che i gruppi multinazionali siano soggetti a un'aliquota effettiva di imposta (valutata tenendo conto degli incentivi fiscali coerenti con il trattamento di tali incentivi ai sensi delle Regole OCSE e dei regimi di semplificazione concordati) inferiore al 15 per cento sugli utili complessivi delle loro operazioni estere.

Questi criteri mirano a garantire che il sistema fiscale del Paese ammesso sia conforme agli obiettivi politici dell'imposizione minima globale e che non vi siano rischi significativi di erosione della base imponibile o di trasferimento degli utili.

Con il terzo intervento correttivo contenuto nel **comma 1, lettera d), numero 3)**, si aggiunge il numero 51-*bis*) nell'allegato A del decreto legislativo n. 209 del 2023, recante la definizione di

"regime qualificato della controllante capogruppo" utilizzata nel comma 3 del nuovo articolo 39-*bis*) del citato decreto legislativo. La suddetta definizione indica un sistema fiscale nazionale considerato idoneo, sulla base dei criteri concordati dal Quadro Inclusivo sul BEPS nel documento OCSE, che è stato adottato dal Paese dove è localizzata la controllante capogruppo e in vigore al 1° gennaio 2026. I criteri per considerare idoneo un sistema fiscale nazionale sono quelli già descritti in relazione alla definizione di cui al numero 49-*bis*) dell'allegato A del decreto legislativo n. 209 del 2023 (cfr. capitolo 5, paragrafi da 37 a 39, del documento OCSE).
Infine, il comma 2 dell'articolo 12 stabilisce che le semplificazioni previste nei capitoli 2 e 3 del documento OCSE (ossia gli ulteriori regimi rispetto a quelli disciplinati dal nuovo articolo 39-*bis*) possono essere fruite, su base facoltativa, sia dai gruppi multinazionali sia dai gruppi nazionali con la prima decorrenza possibile ammessa dal Quadro Inclusivo sul BEPS. In altri termini, in base all'accordo internazionale, il regime transitorio semplificato basato sui dati della rendicontazione Paese per Paese (*Country-by-Country Reporting o CbCR*), disciplinato nel Decreto del Vice Ministro dell'economia e delle finanze del 20 maggio 2024 e in deroga a quanto ivi previsto, copre tutti gli esercizi che iniziano entro il 31 dicembre 2027, senza includere gli esercizi che terminano dopo il 30 giugno 2029 (cfr. capitolo 3, paragrafo 3, del documento OCSE). Inoltre, il regime permanente basato sull'aliquota d'imposizione effettiva semplificata è adottato dall'ordinamento italiano a partire dagli esercizi che iniziano il 31 dicembre 2025 o successivamente a tale data e sarà fruibile dai gruppi multinazionali e nazionali sulla base delle regole di applicabilità previste dal Quadro Inclusivo sul BEPS (cfr. capitolo 2, paragrafo 197, del documento OCSE). Le disposizioni attuative di questi due regimi saranno inserite in un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze da emanare ai sensi dell'articolo 39, comma 3, del decreto legislativo n. 209 del 2023.

Titolo V –Disposizioni in materia di imposta sul valore aggiunto

Art. 12 - Detrazione

L'**articolo 12,** in attuazione del principio di delega di cui all'**articolo 7, comma 1, lett. d), numero 1) della legge n. 111 del 2023**, intende allineare la disciplina nazionale alla recente pronuncia della Corte di Giustizia europea (sentenza n. T689/24 del 11 febbraio 2026), con cui è stato chiarito che un soggetto passivo ha facoltà di esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta assolta a monte, nella dichiarazione relativa al periodo in cui il diritto alla detrazione è sorto, qualora, pur non avendo ricevuto nel corso di detto periodo la fattura corrispondente, l'abbia ricevuta prima della presentazione della dichiarazione medesima.
Si ammette, altresì, l'esercizio del predetto diritto entro un più ampio arco temporale, al fine di consentire alle imprese che ricevono le fatture di acquisto di eseguire tutti i controlli di rito prima di registrare le fatture e far confluire l'imposta a credito nelle liquidazioni periodiche e annuali.
Come è noto, l'esercizio del diritto alla detrazione è subordinato all'esistenza di un duplice requisito, dovendosi in particolare considerare:

- oltre al presupposto sostanziale dell'effettuazione dell'operazione
- anche il presupposto formale del possesso di una valida fattura d'acquisto.

La coesistenza di tale duplice circostanza assicura l'effettività dell'esercizio del diritto alla detrazione, e la neutralità dell'imposta per il soggetto passivo cessionario/committente.
In altre parole, conformemente alla norma unionale, il diritto alla detrazione sorge al verificarsi delle condizioni sostanziali (non potendo la sua esistenza essere subordinata alle condizioni formali), ma può essere esercitato quando si verificano anche le condizioni formali (possesso della fattura).

Al verificarsi dei predetti presupposti, il diritto deve essere esercitato, previa annotazione della fattura di acquisto nel registro degli acquisti, per consentire all'IVA di confluire nella liquidazione dell'imposta entro i termini stabiliti dal combinato disposto degli articoli 19 e 25 del decreto IVA.
Per effetto delle modifiche recate dal **comma 1** e, in particolare, l'ampliamento del termine per esercitare il diritto a detrazione e per registrare le fatture ricevute (entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello di ricezione del documento), nonché l'eliminazione, nell'articolo 25, delle parole "in riferimento al medesimo anno", i soggetti passivi avranno, non solo, più tempo a disposizione per eseguire tutti i necessari controlli di conformità senza correre il rischio di perdere il diritto alla detrazione per decorrenza dei termini di annotazione, ma, laddove la fattura riferita a una operazione eseguita in una annualità (ad esempio 2026), sia ricevuta l'anno successivo (2027) e, comunque, prima del termine di presentazione della dichiarazione, avranno altresì il diritto a esercitare la detrazione - previa registrazione del documento in un'apposita sezione del registro IVA degli acquisti [relativo a tutte le fatture ricevute in un anno (2027) e per le quali in diritto a detrazione è sorto nell'anno precedente (2026)] – con la dichiarazione annuale relativa all'anno in cui il diritto è sorto (2026).
Il **comma 2** opera, per esigenze di allineamento delle norme, le modifiche ai corrispondenti articoli del Testo unico dell'imposta sul valore aggiunto.

Titolo VI - Revisione disciplina accertamento

Art. 13 - Modifica delle norme in materia di imposta sulle successioni e donazioni

L'**articolo 13**, con riferimento ai *trust* e agli altri vincoli di destinazione, l'esercizio dell'opzione per il pagamento anticipato, prevista dall'articolo 4-*bis*, comma 3, del decreto legislativo n. 346 del 1990, anche delle imposte ipotecaria e catastale. In considerazione della *ratio* sottesa al citato articolo 4-*bis*, comma 3, che è quella di consentire al contribuente una più certa programmazione fiscale e all'erario un incasso anticipato, sia della stretta connessione, sotto il profilo dei criteri di determinazione della base imponibile, tra l'imposta di successione e le imposte ipotecarie e catastali.
La disposizione, quindi, in coerenza con il criterio di delega di cui all'**articolo 10, comma 1, lettera a) della legge n. 111 del 2023**, modifica l'articolo 4-*bis*, comma 3, del menzionato decreto legislativo n. 346 del 1990 e, conseguentemente, l'articolo 90, comma 3, del decreto legislativo 1 ° agosto 2025, n. 123, che ha recepito il citato articolo 4-*bis*, inserendo, all'interno delle citate norme, il riferimento alle imposte ipotecaria e catastale.
L'esercizio dell'opzione riguarda le imposte complessivamente dovute, ossia l'imposta sulle successioni e donazioni unitamente alle imposte ipotecaria e catastale, laddove il trasferimento abbia a oggetto anche beni immobili.

Art. 14 - Modifica all'articolo 34, comma 1, del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346

L'**articolo 14** interviene sull'articolo 34, comma 1, del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, prevedendo che gli interessi sulla maggiore imposta dovuta decorrano dal giorno successivo alla scadenza del termine entro cui il contribuente è tenuto a effettuare il versamento dell'imposta autoliquidata (ossia 90 giorni dal termine di presentazione della dichiarazione di successione, come previsto dal nuovo articolo 37, comma 1, del citato testo unico) e non più dalla data di notificazione della liquidazione dell'imposta principale effettuata dall'ufficio. Ciò al fine di uniformare, in attuazione del criterio di delega di cui all'**articolo 10, comma 1, lett. f) della legge n. 111 del 2023**,

la disciplina della decorrenza degli interessi al principio di autoliquidazione dell'imposta sulle successioni, introdotto dal decreto legislativo 18 settembre 2024, n. 139.

Art. 15 - Modifica all'articolo 13, comma 2-bis, del testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347

L'**articolo 15** modifica l'articolo 13, comma 2-*bis*, primo periodo, del testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347, inserendo il riferimento al comma 1 dell'articolo 33 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, in sostituzione di quello al comma 1-*bis* del medesimo articolo 33, in quanto abrogato dall'articolo 1, comma 1, lettera ff), numero 2), del decreto legislativo 18 settembre 2024, n. 139.

Art. 16 - Modifiche alla disciplina dell'adempimento collaborativo di cui al decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128

Il decreto legislativo n. 221 del 2023 ha introdotto nell'articolato del decreto legislativo n. 128 del 2015, l'articolo 7-*bis*, rubricato «*Regime opzionale di adozione del sistema di controllo del rischio fiscale*», con il quale si prevede che anche i contribuenti che non possiedono i requisiti per aderire al regime di adempimento collaborativo possono optare per l'adozione di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, dandone apposita comunicazione all'Agenzia delle entrate. Alla predisposizione di tale sistema, come stabilito al comma 2 del menzionato articolo 7-*bis* – le cui disposizioni sono state modificate e rese ancora più favorevoli dal decreto legislativo 5 agosto 2024, n. 108 – sono collegati effetti "premiali" consistenti nella mancata irrogazione delle sanzioni amministrative e penali per le violazioni tributarie relative a rischi di natura fiscale comunicati con apposita istanza di interpello prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o prima del decorso delle relative scadenze fiscali, sempre che il comportamento tenuto dal contribuente corrisponda a quello rappresentato in occasione dell'interpello e che il contribuente non abbia posto in essere violazioni tributarie caratterizzate da condotte simulatorie o fraudolente.

L'**articolo 16**, **comma 1, lettera b),** apporta modifiche all'articolo 7-*bis*) del decreto legislativo n. 128 del 2015, riconoscendo, al contribuente che abbia esercitato la relativa opzione, la facoltà di comunicare i rischi fiscali connessi a condotte poste in essere in periodi di imposta precedenti a quello d'esercizio dell'opzione. In particolare, la disposizione prevede che le suddette comunicazioni, qualora contengano gli elementi di cui all'articolo 3, comma 1, lettere a), c), d), e), f) e g) del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156, nonché l'esposizione in modo chiaro e univoco del comportamento adottato dal contribuente, comportano i medesimi effetti premiali di cui al comma 2, lettere a) e b), dell'articolo 7-*bis*.

La norma disciplina, inoltre, le modalità di versamento delle somme dovute in esecuzione della risposta dell'Agenzia delle entrate. Nel dettaglio, il versamento integrale delle somme dovute o dell'importo della prima rata deve essere effettuato entro sessanta giorni dalla notifica della risposta dell'Agenzia delle entrate. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi, calcolati dal giorno successivo al termine di versamento della prima rata. Il mancato pagamento di una delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva comporta la decadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo dei residui importi nonché della sanzione di cui all'articolo 13, comma 1 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, aumentata della metà e applicata sul residuo importo dovuto a titolo di imposta.

Il **comma 1, lettera a),** introduce analoga possibilità di rateizzazione anche per le comunicazioni di rischi fiscali pregressi presentate dai contribuenti in possesso dei requisiti di ammissione al regime di adempimento collaborativo.
Il **comma 2,** dispone che quanto previsto dal comma 1, lettere a) e b), si applica alle comunicazioni di rischi fiscali di cui alle citate lettere effettuate a partire dalla data di entrata in vigore delle presenti disposizioni.

Art. 17 - Modifiche all'articolo 39 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241

L'**articolo 17**, coerentemente al principio di razionalizzazione del sistema sanzionatorio amministrativo di cui all'**articolo 20 della legge delega 9 agosto 2023, n. 111** (delega al Governo per la riforma fiscale), con il comma 1 interviene sull'articolo 39, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, in materia di sanzioni agli intermediari per il rilascio del visto di conformità infedele sulle dichiarazioni dei redditi presentate con le modalità previste dall'articolo 13 del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164 (c.d. Modello 730).
Nello specifico, la norma riconosce la Direzione provinciale dell'Agenzia delle entrate competente in base al domicilio fiscale del contribuente, quale struttura deputata anche alla lavorazione delle comunicazioni per il recupero della somma pari al 30 per cento della maggiore imposta nei confronti del soggetto che ha rilasciato un visto di conformità infedele. L'intervento prevede, pertanto, che l'iscrizione a ruolo delle somme dovute dagli intermediari e, quindi, la prodromica comunicazione degli esiti ai sensi dell'articolo 36-*ter* del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, sia effettuata dalla struttura dell'Agenzia delle entrate cui compete il controllo formale delle dichiarazioni e non più dalla Direzione regionale competente in base al domicilio fiscale dell'intermediario.
Inoltre, viene previsto che alle comunicazioni di cui al comma 1, lettera a), secondo periodo, dell'articolo 39, si applica il termine di cui all'articolo 25, comma 1, lettera b), del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, che reca la disciplina sui termini di notifica delle cartelle di pagamento.
Il comma 2 apporta le medesime modifiche di cui al comma 1 al testo unico in materia di sanzioni tributarie amministrative e penali di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 173, al fine di allineare alla nuova disciplina di cui al modificato articolo 39 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, il corrispondente articolo 69 del citato testo unico.
In ultimo, per garantire uniformità di trattamento alle dichiarazioni relative allo stesso anno d'imposta, le disposizioni di cui al presente articolo si applicano a partire dalle attività di controllo effettuate sulle dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2023.

Art. 18 - Modifiche all'articolo 152 del TUIR e all'articolo 1 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471)

Il **comma 1** dell'**articolo 18** interviene con un'integrazione dell'articolo 152 del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), in materia di reddito di società ed enti commerciali non residenti derivante da attività svolte nel territorio dello Stato mediante stabile organizzazione. Il citato articolo 152 del TUIR prevede che il reddito della stabile organizzazione delle società e degli enti commerciali non residenti nel territorio dello Stato è determinato in base agli utili e alle perdite ad essa riferibili, sulla base di un apposito

rendiconto economico e patrimoniale da redigersi secondo i principi contabili previsti per i soggetti residenti aventi le medesime caratteristiche.
Tenuto conto che il rendiconto non è soggetto a pubblicazione, l'intervento nasce dall'esigenza di conferire autenticità e maggiore certezza, anche in termini temporali, al documento, nonché di garantire la conoscibilità all'Amministrazione finanziaria dei dati ivi contenuti.
A tal proposito, viene previsto che, con riferimento ai periodi di imposta in corso al 31 dicembre 2026 e successivi, al rendiconto economico e patrimoniale deve essere attribuita data certa entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al medesimo periodo d'imposta mediante vidimazione con marcatura temporale o altri strumenti idonei in base alla legge, e i dati in esso contenuti devono risultare da un apposito prospetto della dichiarazione dei redditi.
La disposizione, nel colmare una lacuna informativa riguardante i dati contabili delle stabili organizzazioni, è volta a dare compiuta attuazione ai principi e ai criteri direttivi di cui all'**articolo 17 della legge 9 agosto 2023, n. 111** (delega al Governo per la riforma fiscale) e, in particolare, a quelli indicati al **comma 1, lettera f), n. 4),** a mente del quale, per il perseguimento, tra l'altro, della *"riduzione dei fenomeni di evasione e di elusione fiscale, massimizzando i livelli di adempimento spontaneo dei contribuenti"* è previsto di "*potenziare l'utilizzo di tecnologie digitali…al fine di ottenere, attraverso la piena interoperabilità tra le banche di dati disponibilità delle informazioni rilevanti e di garantirne il tempestivo utilizzo*".

Art. 19 – Disposizioni in materia di procedure di controllo sulle autoliquidazioni degli atti presentati con modello unico informatico ai fini della pubblicità immobiliare

L'**articolo 19** interviene nel decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 463, che disciplina, agli articoli 3-*bis* e seguenti – trasfusi negli articoli 12 e seguenti del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta di registro e di altri tributi indiretti di cui al decreto legislativo 1° agosto 2025, n. 123 – le procedure telematiche, tramite modello unico informatico, da seguire per la registrazione di atti relativi a diritti sugli immobili, alla trascrizione, all'iscrizione, all'annotazione nei registri immobiliari e voltura catastale nonché le modalità di pagamento dei tributi dovuti in autoliquidazione.
Tale disposizione attua la **legge 9 agosto 2023, n. 111**, che indica, tra i principi e criteri direttivi della riforma fiscale, quello dell'autoliquidazione (**articolo 10, comma 1, lettera b)**, della semplificazione e riduzione degli adempimenti a carico dei contribuenti, anche mediante l'introduzione di nuove soluzioni tecnologiche e il potenziamento dei servizi telematici (**articolo 10, comma 1, lettera e)**, nonché della semplificazione delle modalità di pagamento dei tributi stessi (**articolo 10, comma 1, lettera f**).
In particolare, la disposizione, mediante l'inserimento di un nuovo comma 1-*bis* nell'articolo 3-*ter* del citato decreto n. 463 del 1997, disciplina le modalità da seguire per il controllo dell'autoliquidazione dei tributi dovuti in relazione agli atti trasmessi telematicamente, ai fini degli adempimenti di pubblicità immobiliare, da soggetti diversi da quelli di cui all'articolo 10, lettera b), del testo unico dell'imposta di registro di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131. Si tratta di atti di pubblicità immobiliare, diversi da quelli soggetti a registrazione, quali, ad esempio, rinnovazioni di iscrizione ipotecaria, trascrizioni di domande giudiziali e atti cautelari.
La norma dispone che gli uffici dell'Agenzia delle entrate, in sede di controllo dell'autoliquidazione dei tributi versati notificano, in caso di omesso o insufficiente versamento, apposito avviso di liquidazione ai soggetti obbligati al pagamento di cui all'articolo 11 del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347, entro i termini di decadenza già previsti dall'articolo 17 del medesimo decreto legislativo, con l'invito a procedere, entro sessanta giorni, al versamento dei tributi dovuti, nonché

della sanzione di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, e degli interessi; se il pagamento è effettuato nel termine indicato, la sanzione amministrativa è ridotta a un terzo.
Tenuto conto che, nell'ambito della codificazione prevista dall'articolo 21 della legge 9 agosto 2023, n. 111, il citato articolo 3-ter del decreto legislativo n. 463 del 1997 è stato trasfuso nell'articolo all'articolo 13 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta di registro e di altri tributi indiretti di cui al decreto legislativo 1° agosto 2025, n. 123, la presente disposizione modifica anche quest'ultima norma per ragioni di coordinamento.

Art. 20 - Modifica dell'articolo 1, comma 74, della legge 23 dicembre 2014, n. 190
Tenuto conto della **legge 9 agosto 2023, n. 111** (delega al Governo per la riforma fiscale), e, in particolare, dell'**articolo 17** che, tra l'altro, mira a semplificare il procedimento accertativo e considerato che dal 1° gennaio 2024 l'obbligo della fatturazione elettronica è stato esteso anche ai soggetti che applicano il regime forfetario, è venuta meno la *ratio* della previsione, contenuta nel comma 74, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 – secondo cui «per i contribuenti che hanno un fatturato annuo costituito esclusivamente da fatture elettroniche, il termine di decadenza di cui all'articolo 43, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, è ridotto di un anno» – introdotta al fine di incentivare, anche da parte di tali soggetti, l'utilizzo della fatturazione elettronica.
Pertanto, ai fini di semplificazione normativa e razionalizzazione della disciplina del procedimento accertativo, coerenti con la citata legge delega, con l'**articolo 20** viene eliminata tale riduzione dei termini di decadenza di cui al citato articolo 43, comma 1, con effetto sui controlli effettuati in relazione ai periodi d'imposta dal 2026 in avanti.

Art. 21 - (Modifiche allo Statuto dei diritti del contribuente)
L'articolo in commento modifica l'articolo 10-septies, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, c.d. Statuto dei diritti del contribuente, con riferimento all'ambito degli atti di indirizzo interpretativo e applicativo, di cui all'articolo 4, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, ai quali devono attenersi le circolari dell'amministrazione finanziaria, in attuazione dei criteri direttivi per la revisione dello statuto dei diritti del contribuente di cui all'**articolo 4, comma 1, lett. b), della legge n. 111 del 2023**, finalizzati a valorizzare il principio del legittimo affidamento del contribuente e il principio di certezza del diritto.

Titolo VII – Revisione disciplina redditi finanziari
Art. 22 - (Aumento dell'aliquota della ritenuta sui dividendi corrisposti a fondi pensione europei)
L'articolo in esame opera in coerenza con i criteri di delega di cui all'**articolo 5, comma 1, lettera d)**, della legge n. 111 del 2023, che, in materia di redditi di natura finanziaria prevede, tra l'altro, l'armonizzazione della disciplina alla tassazione prevista per i dividendi di fonte nazionale corrisposti ai fondi pensione europei e ai sottoconti esteri di prodotti pensionistici individuali paneuropei (PEPP) – tassati mediante ritenuta d'imposta con aliquota dell'11% - con quella prevista per le forme di previdenza complementare – tassate con imposta sostitutiva sul risultato netto maturato con aliquota del 20%.
La disposizione, in particolare, mediante novella dell'articolo 27, comma 3, secondo periodo, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, nella sostanza, aumenta, dall'11 al 20 per cento, la misura dell'aliquota della ritenuta d'imposta sui dividendi corrisposti a fondi pensione europei e a sottoconti

esteri di PEPP. Analoga modifica è prevista all'articolo 55, comma 4, secondo periodo, del testo unico in materia di versamenti e riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, nel quale sono state trasfuse le disposizioni in materia di ritenuta sui dividendi previste dal citato articolo 27, comma 3, del D.P.R. n. 600 del 1973.
L'intervento incide esclusivamente sulla misura del prelievo senza alterare i presupposti applicativi, la natura della ritenuta né le modalità di effettuazione degli adempimenti da parte dei sostituti d'imposta.
Il **comma 2** disciplina il regime di decorrenza, stabilendo che la nuova aliquota si applica agli utili corrisposti a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto.

Art. 23 - Affrancamento partecipazioni black list
In attuazione dell'**art. 5, comma 1, lettera h), n. 2, della legge n. 111 del 2023**, l'articolo prevede la maggiorazione dell'aliquota dell'imposta sostitutiva sul valore rideterminato delle partecipazioni detenute in società ed enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, individuati in base ai criteri di cui al comma 1 dell'articolo 47-bis del TUIR.

TITOLO VIII – Revisione disciplina enti del Terzo settore

Art. 24 - Regime speciale IRAP per gli enti del Terzo Settore
La disciplina degli enti del Terzo settore, come delineata dal decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117 (recante "*Codice del Terzo settore, a norma dell'articolo 1, comma 2, lettera b), della legge 6 giugno 2016, n. 106"*), ha introdotto un nuovo criterio di qualificazione delle attività svolta da tali soggetti fondato sulla distinzione tra attività commerciali e non commerciali ai sensi delle disposizioni contenute nell'articolo 79 del medesimo d.lgs. n. 117 del 2017 (di seguito, Codice del Terzo settore).
In considerazione di tale nuova modalità di qualificazione degli enti del Terzo settore, si ritiene opportuno introdurre, con le disposizioni di cui al **comma 1**, un criterio di continuità della qualificazione "fiscale" delle attività (commerciali e non commerciali) ai fini della determinazione dell'IRAP. Si evitano, in tal modo, incertezze interpretative derivanti dal passaggio al nuovo regime di qualificazione delle attività previsto per gli enti del Terzo settore, lasciando immutate, rispetto alla legislazione previgente, le modalità di calcolo del valore della produzione netta IRAP per gli enti del Terzo settore.
Come noto, per gli enti non commerciali - identificati quali soggetti passivi nell'articolo 3, comma 1, lettera e), del d.lgs. n. 446 del 1997 - il valore della produzione netta è determinato secondo il cosiddetto metodo retributivo, ai sensi dell'articolo 10, comma 1, del decreto IRAP. Tuttavia, quando il predetto ente non commerciale esercita anche attività di natura "commerciale", il tributo regionale, secondo quanto disposto all'articolo 10, comma 2, del citato decreto IRAP, si calcola separando l'area istituzionale (che resta con il metodo retributivo) dalle attività commerciali (assoggettate a tassazione secondo le regole dell'articolo 5 del medesimo d.lgs. n. 446 del 1997). In tal caso, in particolare, la base imponibile del tributo regionale è determinata, computando, in linea di principio, i costi riferibili alle attività commerciali per un importo corrispondente al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi considerati dalle disposizioni adottate per gli enti commerciali e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi. Va da sé che, nel caso di enti qualificati come "commerciali", la base imponibile viene complessivamente determinata ai sensi dell'articolo 5 del predetto decreto.

Al fine di ridurre l'impatto delle novità normative, la disposizione in esame, in attuazione del criterio di delega di cui all'**art. 2, co. 1, lett. d), n. 3 della legge n. 111 del 2023** impone agli enti interessati, sotto il profilo operativo, una duplice attenzione. Detti soggetti, infatti, dovranno:

- applicare le nuove disposizioni del Codice del Terzo settore, ai fini della qualificazione generale e, in particolare, ai fini delle imposte sui redditi (in tal senso è l'articolo 79 del Codice del Terzo settore);
- continuare a distinguere le attività commerciali e non commerciali secondo la disciplina del testo unico delle imposte sui redditi cui, da sempre, si fa riferimento per la corretta determinazione del valore della produzione netta ai fini IRAP (in tal senso è l'articolo 82-*bis* del Codice del Terzo settore che si introduce con l'articolo in commento).

Si determina così un'asimmetria tra il regime IRES e il regime IRAP, che costituisce l'effetto naturale della scelta legislativa di salvaguardare la continuità della base imponibile del tributo regionale nell'applicazione della riforma connessa all'entrata in vigore del citato Codice del Terzo settore.

Il **comma 2** prevede che la disposizione in esame si applica a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025. Tale decorrenza è volutamente coincidente con quella prevista dall'articolo 104, comma 2, del citato Codice del Terzo settore, ai fini dell'efficacia delle disposizioni ivi contenute, tra cui, in particolare, quelle contenute nell'articolo 79 del medesimo codice, concernenti il riconoscimento dell'ente come "commerciale" o "non commerciale".

TITOLO IX - Disposizioni concernenti l'Agenzia delle dogane e dei monopoli

Art. 25 - Utilizzo dei file delle fatture elettroniche

La disposizione in esame, in coerenza con i criteri di delega di cui agli **articoli 2, comma 1, lett. b), n. 2), 11, comma 1, lett. c), 16, comma 1, lett. i) e 17, comma 1, lett. c) della legge n. 111 del 2023,** reca un intervento di coordinamento in materia di utilizzo dei file delle fatture elettroniche da parte dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, al fine di estenderne l'impiego alle attività di analisi dei rischi e di controllo a fini doganali nelle materie e attività di competenza.

In particolare, si modifica l'articolo 1, comma 5-bis, lettera b-bis, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, recante "Trasmissione telematica delle operazioni IVA e di controllo delle cessioni di beni effettuate attraverso distributori automatici, in attuazione dell'articolo 9, comma 1, lettere d) e g), della legge 11 marzo 2014, n. 23", che disciplina il servizio di generazione, trasmissione e conservazione di fatture elettroniche da parte dei soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto, fornito attraverso il cd. "sistema di interscambio", gestito dall'Agenzia delle entrate.

La fatturazione elettronica, oltre a semplificare gli adempimenti amministrativi e contabili a carico dei contribuenti, consente alle amministrazioni competenti di svolgere controlli con modalità più rapide ed efficaci, senza pregiudicare il regolare svolgimento dell'attività economica dei soggetti passivi IVA.

Specificamente, l'articolo 1, comma 5-bis, lettera b-bis, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, consente l'utilizzo dei *file* delle fatture elettroniche acquisite - che restano memorizzati fino al 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione di riferimento ovvero fino alla definizione di eventuali giudizi - da parte:

a) della Guardia di finanza nell'assolvimento delle funzioni di polizia economica e finanziaria di cui all'articolo 2, comma 2, del decreto legislativo 19 marzo 2001, n. 68;
b) dell'Agenzia delle entrate e della Guardia di Finanza per le attività di analisi del rischio e di controllo a fini fiscali;
c) dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli per le attività di vigilanza e di controllo di cui all'articolo 18 del testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative, di cui al decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504;
d) dall'Agenzia delle entrate per mettere a disposizione dell'agente della riscossione i dati relativi alla somma dei corrispettivi delle fatture emesse da debitori iscritti a ruolo e dai loro coobbligati nei confronti di uno stesso soggetto nei sei mesi precedenti a quello in cui i medesimi dati sono messi a disposizione, per le attività di analisi mirate all'avvio di procedure esecutive presso terzi. Le modalità attuative della disposizione di cui alla presente lettera sono definite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

Alla luce di quanto sopra, l'intervento integra la, lettera b-bis del comma 5-bis dell'articolo 1 prevedendo che l'Agenzia delle dogane e dei monopoli possa utilizzare i file delle fatture elettroniche, acquisiti dall'Agenzia delle entrate, non soltanto per le attività di vigilanza e controllo di cui all'articolo 18 del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504 (Testo unico delle accise), ma anche per le attività di analisi dei rischi e di controllo a fini fiscali e doganali nelle materie e attività di competenza.

Rientrano, in particolare, tra le predette attività quelle di analisi, vigilanza, controllo e revisione dell'accertamento previste dagli articoli 46, 47 e 48 del codice doganale dell'Unione (CDU) di cui al

Regolamento (UE) n. 952/2013, nonché dal decreto legislativo 26 settembre 2024, n. 141, 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*"; inoltre, le attività di controllo in materia di elenchi riepilogativi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari, i controlli sulle cessioni e sugli acquisti intracomunitari di beni e le verifiche sull'esatto adempimento degli obblighi in materia di costituzione e utilizzo del plafond IVA.
Per esigenze di continuità applicativa e di coordinamento, le modifiche in argomento sono apportate anche al Testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10, efficace, ai sensi dell'articolo 171 del medesimo decreto legislativo n. 10 del 2026, a decorrere dal 1° gennaio 2027, onde recepire il contenuto del novellato articolo 1, comma 5-bis, lettera b-bis, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127~~,~~

Art. 26 - Modifiche alle disposizioni tributarie in materia di accise
Con la disposizione di cui al **comma 1, lettera a)**, si intende integrare il comma 5 dell'articolo 26 del testo unico di cui al decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504 (TUA) al fine di chiarire che i consumi di gas naturale impiegato in usi di combustione nelle attività ricettive svolte da istituzioni finalizzate all'assistenza dei disabili, degli orfani, degli anziani e degli indigenti sono ricompresi negli "usi non domestici", in continuità con quanto previsto dal comma 3 dell'art. 26 applicabile fino al 31 dicembre 2025, che li ricomprendeva nell'ambito applicativo dell'aliquota per usi industriali. Per il gas impiegato nei predetti "usi non domestici" (nel previgente sistema di tassazione indicati come "usi industriali") è prevista, infatti, l'applicazione di un'aliquota di accisa inferiore rispetto a quella prevista per gli "usi domestici" (nel previgente sistema di tassazione indicati come "usi civili"). Con il chiarimento normativo in parola si consente di poter continuare ad applicare, al gas naturale impiegato nei predetti ambiti assistenziali, la corretta tassazione anche qualora le istituzioni sopra richiamate svolgano la loro funzione assistenziale e di recupero socialmente rilevante utilizzando anche strutture abitative (ad es. case-famiglia) destinate in modo preminente alla funzione assistenziale predetta.
La modifica di cui alla **lettera b)**, riferita all'**articolo 53, comma 3**, del TUA, è volta a consentire un inquadramento puntuale dei soggetti che producono energia elettrica non utilizzata per uso proprio e acquistano da soggetti terzi l'energia elettrica impiegata per l'alimentazione dei servizi ausiliari (in applicazione della Delibera ARERA n. 109/2021/R/eel del 16 marzo 2021 e s.m.i. – cd. "energia immessa negativa"), in modo da colmare un vuoto normativo che, in relazione alla richiamata disciplina regolatoria, determina difficoltà operative per gli operatori del settore.
Con la modifica di cui alla **lettera c)**, relativa all'**articolo 56, comma 2**, del TUA, viene introdotta una misura di semplificazione degli adempimenti fiscali per gli esercenti officine di produzione di energia elettrica alimentati da fonti rinnovabili di potenza compresa tra 20 e 100 kW, che consentirebbe loro di versare l'eventuale accisa dovuta mediante un canone di abbonamento annuale, esonerandoli, ai sensi del comma 1 dell'art. 55, dalla presentazione delle dichiarazioni semestrali.
La modifica normativa di cui alla **lettera d)** si inserisce nell'ottica di un'omogeneizzazione della disciplina dei prodotti di nuova generazione con quella dei prodotti tradizionali, allineando i profili sanzionatori relativi ai prodotti solidi da inalazione di cui all'articolo 62-*quater*.2 del testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative (TUA), di cui al decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, a quelli già previsti dall'articolo 50 del medesimo TUA per le violazioni attinenti ai tabacchi lavorati. L'intervento realizza, altresì, un coordinamento con le previsioni già vigenti per i liquidi da inalazione

e gli aromi (articolo 62-*quater*, comma 6) e per i prodotti contenenti nicotina (c.d. *nicotine pouches*: articolo 62-*quater*.1, comma 15-*quater*).
La modifica all'articolo 62-*quater*.2, comma 13, del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504 (**lettera d**), è finalizzata a colmare un vuoto sanzionatorio determinatosi a seguito delle innovazioni introdotte dal decreto legislativo 26 settembre 2024, n. 141, adottato in attuazione della legge 9 agosto 2023, n. 111. In particolare, tali modifiche hanno comportato il venir meno, nell'articolo 61 del TUA, del richiamo all'applicabilità dell'articolo 50 ai prodotti soggetti a imposta di consumo, senza che una corrispondente previsione fosse contestualmente inserita nell'articolo 62-*quater*.2, relativo ai prodotti solidi da inalazione. Diversamente, per i prodotti liquidi da inalazione e gli aromi (articolo 62-*quater*, comma 6) e per i prodotti contenenti nicotina (articolo 62-*quater*.1, comma 15-*quater*), al fine di sanzionare le fattispecie riconducibili all'irregolare tenuta della contabilità e all'omessa o tardiva presentazione delle dichiarazioni, è stata espressamente prevista l'applicazione dell'articolo 50.
L'integrazione proposta completa, pertanto, il sistema sanzionatorio, consentendo di contrastare con maggiore efficacia le violazioni in materia di imposta di consumo e di prevenire condotte elusive o fraudolente. Ne deriva un rafforzamento del presidio delle entrate erariali e un contributo alla riduzione dei fenomeni di evasione ed elusione fiscale, nonché delle correlate forme di illegalità nel settore.
In tal modo si rafforza l'efficacia dell'azione di accertamento dell'imposta di consumo, del recupero del gettito e dell'applicazione delle sanzioni nei casi di sottrazione dei prodotti all'accertamento ovvero di gestione irregolare della contabilità da parte dei soggetti obbligati.
La modifica di cui alla **lettera e)** si inserisce nel medesimo quadro motivazionale illustrato con riferimento alla lettera d), in quanto mira a colmare il vuoto sanzionatorio determinatosi a seguito delle modifiche introdotte dal decreto legislativo 26 settembre 2024, n. 141, adottato in attuazione della legge 9 agosto 2023, n. 111, che hanno inciso sul previgente richiamo all'applicazione dell'articolo 50 del TUA.
In coerenza con tale impostazione, l'intervento estende ai prodotti accessori ai tabacchi da fumo di cui all'articolo 62-quinquies del TUA l'applicazione dell'articolo 50 e assoggetta la relativa commercializzazione alla vigilanza dell'Amministrazione finanziaria ai sensi dell'articolo 18, per quanto applicabile.
Nel complesso, le modifiche introdotte in coerenza con i criteri di delega di cui agli **articoli 12 e 16 della legge n. 111 del 2023** rafforzano in maniera significativa il presidio fiscale e il monitoraggio della filiera, consentendo di individuare tempestivamente eventuali anomalie o irregolarità. Ciò si traduce, in una maggiore efficacia nell'accertamento dell'imposta di consumo, nel recupero del gettito e nell'applicazione delle sanzioni nei casi di sottrazione dei prodotti all'accertamento ovvero di gestione irregolare della contabilità da parte dei soggetti obbligati.
Il nuovo impianto consente, inoltre, di integrare e semplificare l'attività amministrativa, rendendo la disciplina uniforme ai modelli già operativi per gli altri prodotti del comparto, nonché più coerente e adeguata alle esigenze emerse nella prassi, con effetti positivi in termini di trasparenza e di sicurezza della filiera per gli operatori.

TITOLO X – Disposizioni finali

Art. 27 – Disposizioni finanziarie
Art. 28 – Entrata in vigore

Le disposizioni di cui agli articoli 27 e 28 riguardano, rispettivamente, la copertura finanziaria degli articoli 6, 10 e 11 e l'entrata in vigore del provvedimento.

Relazione tecnica

Titolo I
Disposizioni in materia di redditi di lavoro dipendente

Art. 1
(Trattamento fiscale dei familiari a carico)

La disposizione è volta a superare la criticità sorta a seguito dell'entrata in vigore dell'articolo 1 del decreto legislativo 18 dicembre 2025, n. 192, che ha introdotto il comma 4-*ter* nell'articolo 12 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (recante il Testo unico delle imposte sui redditi, di seguito, "TUIR").
In particolare, l'articolo 1, comma 1, del decreto legislativo n. 192 del 2025, ha specificato la possibilità di fruire delle agevolazioni fiscali riferite agli "altri familiari" indicati nell'articolo 12 del TUIR, anche se in riferimento ai suddetti familiari a carico, non sussiste più il diritto alla fruizione delle detrazioni per carichi di famiglia, abrogato dalla legge di bilancio 2025, ad esclusione dei soli ascendenti. Tuttavia, la novella dell'articolo 12 operata con il comma 4-*ter* prevede che la fruizione degli ulteriori benefici fiscali per i familiari è possibile a condizione che questi siano conviventi, introducendo un requisito non espressamente richiesto dall'articolo 51, comma 2, del medesimo TUIR per le agevolazioni relative al *welfare* aziendale, in relazione alle quali, pertanto, la formulazione utilizzata dalla novella ha introdotto una nuova condizione maggiormente restrittiva.
La disposizione in commento è, quindi, volta a superare la criticità in precedenza evidenziata.
Dal punto di vista finanziario, la disposizione non è suscettibile di determinare effetti finanziari negativi, in quanto il requisito della convivenza non è mai stato richiesto in sede di applicazione delle disposizioni sul *welfare* aziendale. Inoltre, poiché il decreto legislativo n. 192 del 2025, introduttivo del comma 4-*ter* - che ha espressamente introdotto il requisito della convivenza con riferimento ai familiari richiamati nell'articolo 12 - è entrato in vigore il 20 dicembre 2025, le ritenute sul reddito da lavoro dipendente, nell'anno 2025, sono state effettuate dal datore di lavoro senza tener conto, ai fini della non concorrenza all'imponibile, della limitazione dei benefit *welfare* ai soli familiari conviventi. Neppure sembra plausibile, a fronte dei versamenti effettuati nel 2026, che tali ritenute siano state trattenute, tutte insieme, in sede di conguaglio, in quanto, plausibilmente, nelle more dell'entrata in vigore di questa disposizione, tali forme di *welfare* non sono state concesse. Ciò risulta confermato anche dal fatto che l'eventuale perdita a posteriori, mediante trattenuta in sede di conguaglio, delle agevolazioni di cui all'articolo 51 del TUIR in relazione ai familiari non conviventi avrebbe spinto i contribuenti a richiedere quantomeno un chiarimento all'Agenzia delle entrate. Pertanto, nessun effetto di recupero risulta acquisito ai fini delle previsioni di finanza pubblica.

Art. 2
(Disposizioni in materia di tassazione dei fringe benefit – auto aziendali e optional)

La disposizione di cui al **comma 1**, sostituisce l'articolo 51, comma 4, lettera a), del TUIR confermando il criterio di determinazione forfettaria del reddito derivante dall'uso promiscuo dell'auto aziendale da parte del lavoratore dipendente, nonché le percentuali di determinazione differenziate in funzione dell'alimentazione del veicolo, già previste a legislazione vigente.

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

La disposizione, come sostituita, introduce un elemento di novità rispetto al quadro normativo vigente, prevedendo che, a partire dal 1° gennaio dell'anno successivo al quinto anno di immatricolazione del veicolo, la misura della determinazione forfettaria del reddito ritraibile dall'auto aziendale sia aumentata del 50 per cento. Tale disposizione non comporta effetti sulle entrate tributarie, in quanto il ricambio delle auto aziendali avviene mediamente prima del quinto anno di immatricolazione; si evidenzia, inoltre, che la disposizione avrebbe, in ogni caso, l'effetto di scoraggiare il mantenimento del veicolo oltre tale periodo.

La disposizione chiarisce, poi, le regole applicabili in materia di determinazione del reddito ritraibile dall'auto aziendale, nel caso dell'equipaggiamento del veicolo aziendale in utilizzo al dipendente, prevedendo che gli eventuali accessori e allestimenti non valorizzati nelle tabelle ACI e non direttamente acquistati dal lavoratore siano considerati in via forfettaria, mediante un incremento del beneficio imponibile del 5 per cento. L'articolo dispone, inoltre, che le eventuali somme trattenute al dipendente a fronte di tali accessori e allestimenti siano portate in diminuzione del beneficio imponibile. Il **comma 3** integra tale disciplina, prevedendo che l'applicazione delle nuove disposizioni in materia di accessori e allestimenti si applichino anche ai veicoli che rientrano nel regime di salvaguardia previsto dall'articolo 1, comma 48-*bis* della legge 30 dicembre 2024, n. 207, e facendo salvi i comportamenti assunti dai datori di lavoro fino al 31 dicembre 2025 in relazione alle modalità di tassazione di accessori e allestimenti.

Sotto il profilo finanziario alla disposizione non si ascrivono effetti, tenuto conto che le fattispecie interessate risultano sostanzialmente non disciplinate dalla normativa fiscale vigente e che non appare plausibile che il datore di lavoro abbia considerato maggiori fattispecie imponibili in relazione a eventuali accessori aggiuntivi del mezzo in uso promiscuo al dipendente.

La disposizione, che fa salvi i comportamenti assunti dai datori di lavoro fino al 31 dicembre 2025 in relazione alle modalità di tassazione di accessori e *optional*, non determina effetti finanziari in quanto, allo stato, non risultano attivi presso l'Agenzia delle entrate procedimenti di accertamento aventi a oggetto tale fattispecie.

Il **comma 2** sostituisce il comma 48-*bis* dell'articolo 1 della legge n. 207 del 2024, confermando l'applicazione del regime vigente al 31 dicembre 2024 e, quindi, escludendo esplicitamente l'applicazione del valore normale, sia ai veicoli rientranti nel regime transitorio (1° luglio 2020 – 31 dicembre 2024), sia ai veicoli rientranti nella clausola di salvaguardia (auto ordinate nel 2024 e assegnate nel 2025), estendendo tale clausola (attualmente limitata al primo semestre 2025) all'intero anno 2025. La disposizione, al secondo periodo, prevede che il regime fiscale dell'auto aziendale concessa in uso, come definito dalla disposizione in commento, si applichi anche nei casi di riassegnazione del medesimo veicolo ad altro dipendente. La disposizione non determina effetti finanziari, in quanto in relazione all'estensione temporale della clausola di salvaguardia, la stima dei relativi effetti finanziari considerava già i veicoli ordinati nel 2024 come interamente assegnati nel primo semestre 2025 e, pertanto, l'estensione temporale non determina ulteriori effetti finanziari. In relazione all'applicazione del valore normale, questa non è mai stata considerata nelle stime degli effetti finanziari della versione vigente del comma 48-*bis*, in quanto, sin dall'origine, la norma è stata interpretata come non volta a prevederne l'utilizzo; è, inoltre, da escludere che, nelle more dell'adozione dei provvedimenti volti a chiarire il regime applicabile, gli operatori abbiano concretamente applicato il valore normale in tali circostanze, stante, tra l'altro, la difficoltà di applicazione di parametri utili a calcolare tale valore normale a seguito del pregresso utilizzo. Inoltre, non vi sono evidenze che l'applicazione del valore normale, in tali ipotesi, determinerebbe effetti

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

negativi ai fini IRPEF, tenuto conto che il criterio forfetario rappresenta una *proxy* del valore normale che, nel caso di specie, sarebbe ulteriormente ridotto.
Il **comma 4** disciplina la decorrenza della novella, chiarendo che le disposizioni di cui al comma 1 si applicano anche ai veicoli concessi in uso promiscuo nel 2025, purché non rientranti né nel regime transitorio né nella clausola di salvaguardia. La disposizione non determina effetti finanziari, in quanto - come già evidenziato - alle modifiche introdotte dai commi 1 e 2 non sono ascrivibili effetti sui saldi.

Titolo II
Disposizioni in materia di redditi di lavoro autonomo

Art. 3
(Trattamento fiscale dei proventi derivanti dalla cessione o dall'utilizzo in compensazione dei crediti di imposta)

La disposizione è volta a chiarire il trattamento fiscale da applicare ai lavoratori autonomi nel caso di cessione a titolo oneroso o compensazione di crediti d'imposta agevolativi, diversi da quelli emergenti dalla liquidazione delle imposte.
In particolare, il **comma 1**, intervenendo sull'articolo 54 del TUIR, introduce il comma 3-*quater* che dispone che i differenziali positivi derivanti dalla cessione o dalla compensazione di crediti d'imposta diversi da quelli emergenti dalla liquidazione delle imposte, compresi quelli relativi agli incentivi per gli interventi di cui all'articolo 121, comma 2, del decreto-legge n. 34 del 2020, costituiscono reddito in proporzione alla quota dei medesimi crediti di imposta compensati.
Il successivo comma 3-*quinquies* prevede che a tali differenziali positivi sia applicata l'imposta sostitutiva del 26%, da corrispondere mediante versamento diretto nei termini e nei modi previsti per il versamento del saldo delle imposte sui redditi, sostanzialmente ripristinando il regime di tassazione del provento applicabile in considerazione della natura finanziaria dell'operazione, prima dell'introduzione del criterio di onnicomprensività nella determinazione del reddito di lavoro autonomo.
Le disposizioni non si applicano ai crediti di imposta che costituiscono il corrispettivo di una prestazione artistica o professionale, il quale concorre alla formazione del reddito per la parte corrispondente alle somme compensate in ciascun periodo d'imposta.
Il **comma 2** disciplina la decorrenza della disposizione, prevedendo l'applicazione ai crediti di imposta acquistati a decorrere dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto. Gli esercenti arti e professioni che determinano il reddito ai sensi degli articoli 54 e seguenti del TUIR, possono applicare le disposizioni di cui al comma 1 del presente articolo ai crediti d'imposta acquistati già a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024, anche mediante presentazione di una dichiarazione integrativa, mentre resta esclusa la possibilità di chiedere il rimborso di maggiori imposte eventualmente versate. Sotto il profilo finanziario, si conferma che, al di fuori dei casi di percezione a titolo di compenso professionale, soggetto al regime di onnicomprensività, l'acquisto di crediti d'imposta da parte di professionisti, con attività di dimensioni contenute e non naturalmente propensi a investimenti di liquidità rappresenta un caso trascurabile, trattandosi di operazioni sostanzialmente riconducibili a imprese finanziarie.
Per tale ragione, si conferma che alla disposizione non sono ascrivibili effetti finanziari negativi.

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

Titolo III
Disposizioni in materia di redditi d'impresa

Capo I
Determinazione del reddito per le imprese agricole

Art. 4
(Modifiche in materia di determinazione del reddito per le imprese agricole)

La disposizione di cui al **comma 1, lett. a),** interviene su specifiche norme del TUIR con finalità di coordinamento sistematico e di chiarimento applicativo in materia di qualificazione e determinazione dei redditi connessi alle attività agricole e alle correlate eccedenze che, oltrepassando i limiti dell'articolo 32, assumono rilevanza ai fini del reddito d'impresa.
In particolare, l'intervento all'articolo 32, di cui alla **lett. a) del comma 1,** è necessario per effetto dell'evoluzione della disciplina delle attività agricole che, dopo le modifiche introdotte dall'art. 1 del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192, comprende, accanto alla coltivazione e all'allevamento, anche la produzione vegetale svolta in immobili censiti al catasto dei fabbricati.
L'intervento sul primo comma dell'articolo 55 TUIR, di cui alla **lett. b) del comma 1,** è di mero coordinamento normativo e chiarisce che rientrano nel perimetro del reddito d'impresa, ove superino i limiti dell'articolo 32, non solo le attività indicate alle originarie lettere b) e c), ma anche quelle intermedie nel frattempo introdotte (b-*bis)* e b-*ter)*), eliminando in radice ogni dubbio interpretativo.
In ultimo, una disposizione di coordinamento e di interpretazione autentica, di cui alla **lettera c) del comma 1**, precisa l'ambito soggettivo del comma 4 dell'articolo 56-*bis*, per gli imprenditori individuali, per le società semplici e per i soggetti che hanno esercitato l'opzione per la determinazione del reddito su base catastale di cui all'articolo 1, comma 1093, della legge n. 296 del 2006, escludendo dalla relativa disciplina le società in nome collettivo e in accomandita semplice, come nella disciplina previgente le modifiche apportate dall'articolo 1 del decreto legislativo n. 192 del 2024.
Dal punto di vista finanziario si precisa che, in occasione dell'introduzione delle previsioni di cui alla lettera b-*bis*) del medesimo articolo 32 TUIR, gli effetti finanziari negativi derivanti dall'estensione del regime del reddito cd. agricolo anche alle attività di coltivazione fuori terra (cd. *vertical farm* e simili) erano stati stimati in percentuale all'intero reddito agricolo dichiarato, che, di fatto, concerne non solo le attività agricole in senso stretto, ma anche le attività connesse di cui al terzo comma dell'art. 2135 c.c. Ne consegue chela nuova disposizione, avendo contenuto di mero coordinamento normativo, non presenta profili finanziari.

Capo II
Avvicinamento valori contabili e fiscali

Art. 5
(Revisione della disciplina della derivazione del reddito imponibile dall'utile dell'esercizio)

Il **comma 1, lett. a), c), f),** interviene sugli articoli 94, 101 e 110 del TUIR.

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

Per i soggetti IAS/IFRS *adopter* la rilevazione di rettifiche da valutazione sui titoli obbligazionari è deducibile ai fini fiscali nella misura in cui è imputata al conto economico. Diversamente per i soggetti OIC le svalutazioni sono deducibili nei limiti dei valori medi di quotazione di tali titoli (c.d. *floor* fiscale).

Il comma 130 dell'articolo 1, della legge 30 dicembre 2025, n. 199 (legge di bilancio 2026), ha introdotto, a decorrere dal 2026, coerentemente con quanto già previsto per i soggetti OIC, un valore minimo attribuibile alle obbligazioni immobilizzate dei soggetti IAS/IFRS *adopter* (*floor*), ovvero ha esteso il limite alla deducibilità delle svalutazioni relative a obbligazioni immobilizzate o iscritte al circolante dei soggetti OIC alle svalutazioni relative a obbligazioni immobilizzate dei soggetti IAS/IFRS *adopter*. Conseguentemente, restavano interamente rilevanti ai fini fiscali solo le svalutazioni relative a obbligazioni *held for trading* dei soggetti IAS/IFRS *adopter*.

A decorrere dal 2026 e a regime, l'attuale provvedimento interviene di nuovo su tale disciplina eliminando la previsione di un *floor* per le obbligazioni iscritte all'attivo circolante dai soggetti OIC. Conseguentemente, diventano interamente rilevanti ai fini fiscali, non solo le svalutazioni relative a obbligazioni *held for trading* dei soggetti IAS/IFRS *adopter*, ma anche le svalutazioni di obbligazioni non immobilizzate dei soggetti OIC.

Contestualmente, la norma prevede che le svalutazioni relative a obbligazioni immobilizzate, sia dei soggetti OIC che dei soggetti IAS/IFRS *adopter*, non abbiano rilevanza ai fini fiscali fino al momento in cui sono effettivamente realizzate. Correlativamente, viene eliminata la previsione in base alla quale, per le obbligazioni immobilizzate, le plusvalenze iscritte (rivalutazioni) non concorrono a formare il reddito per la parte eccedente le minusvalenze dedotte (svalutazioni), fatta eccezione per le obbligazioni immobilizzate già possedute e oggetto di svalutazione dedotta, le quali restano soggette alla disciplina previgente.

Il venir meno del limite alla deducibilità delle svalutazioni sulle obbligazioni iscritte all'attivo circolante dei soggetti OIC è suscettibile di generare potenziali effetti finanziari negativi, che sarebbero in ogni caso compensati dalla maggiore rilevanza fiscale delle rivalutazioni delle medesime obbligazioni iscritte all'attivo circolante. Parimenti, il venir meno della rilevanza fiscale delle svalutazioni di obbligazioni immobilizzate non realizzate è suscettibile di generare potenziali effetti finanziari positivi. In ogni caso, la quantificazione di tali effetti finanziari non è stimabile in quanto dipendente dalla volatilità del mercato obbligazionario.

Il **, comma 1, lett. b),** estende a regime quanto già previsto dall'articolo 1, comma 131, della legge n. 199 del 2025, in materia di deducibilità dei costi relativi a piani di *stock option equity-settled* e *cash-settled*. Ovvero, introducendo all'articolo 95 del TUIR, il nuovo comma 6-*bis* prevede che i componenti negativi imputati a conto economico in relazione alle operazioni con pagamento basato su azioni sono deducibili al momento della consegna ai beneficiari degli strumenti e in misura corrispondente alla quota di opzioni esercitate da parte dei beneficiari. In tale momento, gli eventuali maggiori valori delle partecipazioni iscritti in bilancio dalle società del gruppo i cui strumenti rappresentativi di capitale sono conseguiti a seguito di tali operazioni sono da considerare rilevanti anche ai fini fiscali.

Coerentemente a quanto indicato nella relazione tecnica originaria del comma 131 della citata legge di bilancio 2026, dal punto di vista finanziario, si segnala che la disposizione è suscettibile di determinare effetti positivi di gettito prudenzialmente non quantificati.

Il **comma 1, lett. e),** elimina la regola speciale contenuta nell'articolo 108, comma 3, secondo periodo del TUIR che, imponendo il regime di cassa in relazione ai contributi riguardanti i costi relativi a

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

studi e ricerche, ne determinava un trattamento disallineato rispetto alla rappresentazione di bilancio. In conseguenza della modifica operata, il regime fiscale applicabile diventa quello ordinario, coerente con l'imputazione contabile per competenza.

La modifica normativa si applica ai contributi in conto esercizio che di regola sono incassati nel medesimo esercizio in cui maturano per competenza. Nel caso in cui il contributo venisse incassato in un esercizio successivo a quello in cui è contabilizzato per competenza, gli effetti finanziari sarebbero in ogni caso positivi in quanto la tassazione sarebbe anticipata e non posticipata rispetto alla legislazione vigente, essendo più probabile che la cassa segua la competenza e non l'opposto.

Il **comma 1, lett. g),** modifica l'articolo 162-*bis* del TUIR intervenendo su due aspetti fondamentali della disciplina relativa agli operatori che svolgono anche attività non finanziaria e che, pertanto, non sono riconducibili alla nozione di "intermediari finanziari".

In primo luogo, la proposta normativa interviene sul comma 1, lettera c), numero 2), aggiungendo, dopo le parole "che svolgono", l'inciso "in via esclusiva o prevalente". Tale precisazione consente di ricomprendere nell'ambito applicativo della norma soltanto i soggetti che esercitano le attività individuate dalla disposizione in misura prevalente rispetto al complesso della propria operatività.

In secondo luogo, viene introdotto un nuovo comma 3-*bis*, che definisce in modo puntuale il concetto di prevalenza ai fini dell'applicazione della lettera c), numero 2), del comma 1, prevedendo che l'esercizio in via prevalente delle attività considerate rilevanti sussista quando, sulla base del bilancio approvato relativo all'ultimo esercizio, l'ammontare complessivo dei ricavi e degli altri proventi riconducibili alle predette attività risulta superiore al 50 per cento dei ricavi e proventi complessivi.

Sono rilevanti ai fini della nuova disciplina le attività finanziarie esercitate esclusivamente nei confronti del gruppo di appartenenza.

In particolare, la normativa interviene per dirimere le incertezze interpretative scaturite dal tenore letterale della norma che non dispone espressamente un criterio di prevalenza e che pone molti dubbi interpretativi e fattuali nell'individuare quali siano le società svolgenti attività finanziaria non nei confronti del pubblico che debbano essere assimilate alle holding industriali, al fine di individuare le norme IRES e IRAP alle stesse applicabili.

Dal punto di vista finanziario, alla proposta normativa non si ascrivono effetti finanziari negativi, trattandosi di un intervento volto a dare maggior certezza alla norma vigente, completandola con una più puntuale definizione dell'attività prevalente.

Il **comma 1, lett. d)**, intervenendo sull'articolo 103 del TUIR, di fatto ripristina la disposizione estendendola a regime dal 2026. Posto che al comma 131 dell'articolo 1 della legge n. 199 del 2025 non sono stati ascritti effetti di gettito e che nelle previsioni di bilancio, data la decorrenza della misura, non sono scontati effetti, la disposizione non determina effetti finanziari rispetto a quanto previsto a legislazione vigente.

Art. 6

(Riallineamento straordinario delle divergenze tra i valori contabili e fiscali)

Il **comma 1**, prevede la possibilità di riallineare per saldo globale le divergenze tra i valori contabili e fiscali degli elementi patrimoniali secondo le disposizioni del comma 1 dell'articolo 11 del decreto legislativo n. 192 del 2024, esistenti al termine del periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, se relative alle fattispecie di cui all'art. 10, comma 1, del medesimo decreto

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

legislativo n. 192 del 2024 realizzatesi in periodi d'imposta antecedenti a quello in corso al 31 dicembre 2024.

In particolare, l'articolo 10, comma 1, del decreto legislativo n. 192 del 2024, individua le seguenti fattispecie di cambiamento dei principi contabili cui applicare la disciplina di riallineamento:

a) prima applicazione dei principi contabili internazionali (c.d. "*First Time Adoption*" o "FTA");
b) variazioni dei principi contabili IAS/IFRS già adottati, ovvero introduzione di un nuovo IFRIC;
c) passaggio dai principi contabili internazionali alla normativa nazionale (c.d. "*Last Adoption*" o "LTA");
d) variazione dei principi contabili nazionali;
e) cambiamento degli obblighi informativi di bilancio conseguenti a modifiche delle dimensioni dell'impresa;
f) applicazione della disciplina di cui all'articolo 83, comma 1, terzo periodo, del TUIR per le microimprese, che passano dalla derivazione giuridica alla derivazione rafforzata e viceversa.
g) operazioni straordinarie fiscalmente neutrali effettuate tra soggetti che adottano principi contabili differenti, nonché tra soggetti che adottano i medesimi principi contabili e tra soggetti che hanno obblighi informativi di bilancio differenti.

In base alla disposizione in esame, per le sole operazioni poste in essere in periodi d'imposta antecedenti a quello in corso al 31 dicembre 2024, i soggetti che nei periodi d'imposta precedenti non hanno esercitato l'opzione per il riallineamento dei valori fiscali e contabili possono optare per il riallineamento con il metodo del saldo globale, eliminando tutte le divergenze emerse nel periodo d'imposta in cui sono state poste in essere le fattispecie di cui al comma 1, dell'articolo 10. La somma algebrica delle differenze, se positiva, è assoggettata a tassazione con l'aliquota ordinaria, cui sommare eventuali addizionali o maggiorazioni. Invece, se il saldo del riallineamento è negativo, la relativa deduzione concorre, per quote costanti, alla formazione dell'imponibile del periodo d'imposta per il quale è esercitata l'opzione per il riallineamento e dei successivi fino a un numero di periodi d'imposta pari alla maggiore durata residua delle fattispecie oggetto di riallineamento e, comunque, in misura non inferiore a dieci periodi di imposta complessivi.

Come previsto dal **comma 2**, il riallineamento ha effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025 e la relativa opzione è esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al medesimo periodo d'imposta. L'imposta è versata in unica soluzione entro il termine di versamento a saldo delle imposte relative al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025.

I **commi 3 e 4** contengono disposizioni in materia di accertamento, riscossione, sanzioni e contenzioso.

In base all'articolo 2 del decreto, l'opzione per il riallineamento con il metodo del saldo globale riguarda le divergenze tra i valori contabili e fiscali degli elementi patrimoniali esistenti al termine del periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024.

Posto che il riallineamento previsto dalla normativa proposta, essendo riconducibile a divergenze contabili preesistenti, avrebbe carattere *una tantum*, ai fini della stima, è stato ipotizzato un ricorso al riallineamento delle divergenze stimate nella relazione tecnica originaria in riferimento a una sola annualità.

Ai fini della stima degli effetti finanziari sono stati considerati i medesimi dati e metodologie utilizzati in sede di relazione tecnica originaria del decreto legislativo n. 192 del 2024.

In particolare, sono stati estratti i dati relativi ai versamenti, negli anni dal 2009 al 2023, delle imposte sostitutive a seguito di operazioni straordinarie per il riallineamento dei maggiori valori di attività

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

immateriali, altre attività diverse dalle immateriali, crediti e avviamento, marchi e altre attività immateriali iscritti nel bilancio consolidato (codici tributo 1821, 1822, 1823, 1843 e 1126), pari a 400,5 milioni di euro.
Dividendo tali versamenti per le rispettive aliquote, si stima che i maggiori valori affrancati siano pari a 2.608 milioni di euro (1.851 milioni di euro in relazione ai codici tributo 1821, 1822, 1023 e 1843, 757 milioni di euro in relazione al codice tributo 1126).
Non essendovi alcuna convenienza a versare l'imposta sostitutiva in luogo della imposizione ordinaria, si assume che l'adesione alla proposta normativa sia del 10%.
Prendendo in considerazione le aliquote medie Ires e Irap dei contribuenti che hanno aderito al riallineamento, si stima un gettito dell'imposta sostitutiva Ires pari a 65 milioni di euro e un gettito dell'imposta sostitutiva Irap pari a 12 milioni di euro. Gli effetti negativi ascrivibili alla deducibilità delle quote d'ammortamento dei maggiori valori riconosciuti fiscalmente sono calcolati in 14 quote annue.
Applicando le aliquote ordinarie e le addizionali sia per la stima degli effetti positivi che per la stima degli effetti negativi, con un acconto Ires/Irpef del 75% e un acconto Irap dell'85%, considerando che il comma 2 prevede che il riallineamento abbia effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025 e che l'imposta sia versata in unica soluzione entro il termine di versamento a saldo delle imposte relative al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025, gli effetti finanziari sono i seguenti:

	2027	**2028**	**2029**	**2030**	**2031**	**2032**	**2033**	**2034**	**2035**	**2036**	**2037**	**2038**	**2039**	**2040**	**2041**	**2042**
Sostitutiva - IRES	65,0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Sostitutiva - IRAP	12,0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
IRES/Irpef maggiori valori	-8,0	-4,6	-4,6	-4,6	-4,6	-4,6	-4,6	-4,6	-4,6	-4,6	-4,6	-4,6	-4,6	-4,6	3,4	0
IRAP maggiori valori	-1,6	-0,9	-0,9	-0,9	-0,9	-0,9	-0,9	-0,9	-0,9	-0,9	-0,9	-0,9	-0,9	-0,9	0,7	0
Totale	**67,4**	**-5,5**	**-5,5**	**-5,5**	**-5,5**	**-5,5**	**-5,5**	**-5,5**	**-5,5**	**-5,5**	**-5,5**	**-5,5**	**-5,5**	**-5,5**	**4,1**	**0**

in milioni di euro

Agli oneri recati dalla norma, stimati in 5,5 milioni di euro annui dal 2028 al 2040, si provvede ai sensi dell'articolo 27.

Capo III
Revisione della disciplina del riporto delle perdite fiscali

Art. 7
(Norma di interpretazione autentica dell'articolo 84, comma 3, del TUIR)

La disposizione, al fine di dirimere alcune incertezze interpretative sorte in relazione all'applicazione della disciplina contenuta nell'articolo 84, commi da 3 a 3-*ter*, del TUIR, chiarisce che la disciplina ivi prevista si applica nel caso di trasferimento delle partecipazioni complessivamente rappresentanti la maggioranza dei diritti di voto nell'assemblea ordinaria del soggetto che detiene, anche indirettamente, le partecipazioni della società che riporta le perdite.

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

Dal punto di vista finanziario, la modifica in esame implica che anche nell' ipotesi di acquisizione indiretta di una società che riporta perdite fiscali, tramite una società controllata, opera il monitoraggio dell'attività svolta della controllata indiretta (società che riporta le perdite) con eventuale venir meno del diritto alla compensazione, nel caso in cui, nel periodo di sorveglianza, si attui il cambio della predetta attività. Atteso che si intende stabilire, in via normativa, un'interpretazione di carattere restrittivo, peraltro sostanzialmente coerente con la prassi dell'Agenzia delle entrate, alla disposizione non si ascrivono effetti finanziari.

Art. 8
(Revisione articoli 84, comma 3-quater, e 172, comma 8, del TUIR)

Alla disposizione, che apporta alcune modifiche di carattere formale all'articolo 84, comma 3-*quater*, e all'articolo 172, comma 8, del TUIR, non sono scrivibili effetti finanziari.

Capo IV
Revisione della disciplina dei conferimenti

Art. 9
(Revisione alla disciplina dei conferimenti di partecipazioni minusvalenti)

Le modifiche introdotte con il **comma 1, lettera a),** consistenti nella sostituzione del comma 1-*bis* dell'articolo 175 del TUIR, rappresentano un chiarimento legislativo rispetto alla stesura del suddetto comma conseguente all'intervento normativo contenuto nel decreto legislativo n. 192 del 2024, volto a eliminare alcune incertezze applicative non pienamente aderenti ai principi di neutralità e corretta valorizzazione delle operazioni.
Per quanto attiene alle modifiche introdotte con il **comma 1, lettera b),** si evidenzia in primo luogo l'intervento operato nel comma 2 dell'articolo 177 del TUIR, diretto ad allineare il trattamento del conferimento di partecipazioni minusvalenti a quello dell'articolo 175 del TUIR, modificato con la precedente lett. A). Pertanto, anche per il caso del conferimento di partecipazioni mediante il quale la società conferitaria acquisisce il controllo di una società ovvero ne incrementa la percentuale di controllo, viene effettuato lo stesso intervento di sistematizzazione allineando il dato letterale dell'articolo 177 a quello dell'articolo 175.
Sul piano degli effetti finanziari, trattandosi di un mero intervento di sistematizzazione della disciplina in linea con la prassi, alla disposizione non sono ascrivibili effetti sul gettito.

Titolo IV
Revisione fiscalità internazionale

Capo I
Modifiche al regime del riporto delle perdite fiscali estere definitive

Art. 10
(Perdite estere definitive)

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

Il nuovo articolo 181, comma 1-*bis*, del TUIR, introdotto dal presente articolo, disciplina la possibilità, per una società fiscalmente residente in Italia, di utilizzare, a seguito di fusione, le perdite fiscali "finali" di società residenti in uno Stato appartenente all'Unione Europea oppure in uno Stato aderente allo Spazio Economico Europeo con il quale l'Italia ha stipulato un accordo che assicura un effettivo scambio di informazioni, appartenenti allo stesso gruppo, rideterminate in applicazione della legislazione tributaria italiana.

Affinché la perdita sia utilizzabile dalla società italiana, è necessario che sia qualificabile come "finale", il che si verifica solo se:

a) la società appartenente allo stesso gruppo e stabilita nell'altro Stato membro ha terminato la propria attività commerciale attraverso la cessione o la eliminazione di tutti i propri *asset* potenzialmente produttivi di ricavi;

b) la perdita medesima non risulti utilizzabile dalla partecipata estera a compensazione dei redditi propri dell'esercizio o degli esercizi precedenti, né risulti utilizzabile, in alcun modo, con utili prodotti da altre entità facenti parte del medesimo gruppo (come, ad esempio, in ipotesi di consolidato locale) localizzate nell'altro Stato membro;

c) la perdita non risulti altresì utilizzabile, per gli esercizi futuri, nel medesimo Stato estero di insediamento della partecipata, dalla partecipata stessa, altri soggetti residenti in tale Stato e facenti parte del gruppo della controllante ovvero da un terzo cui la partecipata sia stata ceduta.

Ai fini della stima, sono state individuate nella banca dati Orbis di Bureau Van Dijk, (che raccoglie i dati di bilancio delle imprese a livello mondiale), le imprese italiane che partecipano almeno al 50,01% in imprese in uno Stato membro dell'Unione europea o in uno Stato aderente allo Spazio Economico Europeo con il quale l'Italia ha stipulato un accordo che assicura un effettivo scambio di informazioni.

Nell'ambito delle società partecipate così identificate, sono state selezionate quelle la cui attività è in uno stato di non normale svolgimento prossimo alla liquidazione ovvero in liquidazione.

Per le società selezionate, sono stati estratti i dati relativi alle perdite di bilancio del periodo dal 2020 al 2025, se disponibili, ovvero, se non disponibili, l'ultima perdita risultante dal più recente bilancio depositato in anni precedenti al 2020.

Posto che la norma prevede che le perdite debbano essere rideterminate in base alla disciplina domestica, la quota delle perdite di bilancio che si traduce in perdite fiscali compensabili è stata calcolata in misura pari all'80%. Tale percentuale è stata determinata in misura pari al rapporto tra perdite fiscali e perdite di bilancio dell'intera platea delle società di capitali italiane.

Qualora tali imprese estere abbiano realizzato utili negli anni dal 2023 al 2025, si è assunto che le perdite siano state compensate o siano compensabili nello Stato estero e non rientrino nell'ambito di applicazione della disposizione.

Complessivamente le perdite fiscali che potenzialmente possono essere portate in riduzione del reddito dalla partecipante italiana sono pari a circa 381,3 milioni di euro.

Sulla base dei dati dichiarativi desunti dai modelli Redditi 2025 e dal Consolidato nazionale e mondiale 2025 (anno di imposta 2024 - dati provvisori), per ogni impresa italiana, è stata successivamente verificata la potenziale utilizzabilità della perdita estera finale, che si ha in presenza di un risultato imponibile positivo (a livello di singolo contribuente o consolidato fiscale) e perdite pregresse disponibili inferiori al risultato imponibile.

Le perdite estere finali utilizzabili in ciascun periodo di imposta sono stimate in misura pari 77,6 milioni di euro. Applicando l'aliquota del 24%, si stima che la disposizione comporti una perdita di gettito su base annua pari a circa 18,6 milioni di euro.

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

Si riportano di seguito gli effetti finanziari, con una aliquota IRES del 24% ed un acconto del 75%, nell'ipotesi che la disposizione entri in vigore a decorrere dal 2026.

	2026	2027	2028	Dal 2029
IRES	0	-32,55	-18,6	-18,6

importi in milioni di euro

Agli oneri recati dalla norma, stimati in 32,55 milioni di euro nel 2027 e in 18,6 milioni di euro annui a decorrere dal 2028, si provvede ai sensi dell'articolo 27.

Capo II
Revisione della disciplina dell'imposizione minima globale

Art. 11
(Recepimento dei nuovi regimi elaborati dall'OCSE in materia di imposizione minima globale e altre modifiche)

La disposizione, con il **comma 1, lettera a)**, interviene sull'articolo 18 del decreto legislativo n. 209 del 2023 al fine di rendere la formulazione dei periodi del comma 1 successivi al primo più coerente con l'ambito soggettivo del primo periodo, riferito, oltre che alle imprese localizzate nel territorio dello Stato italiano, alle entità trasparenti apolidi.
Il **comma 1, lettera b)** prevede che, per i gruppi con esercizi di durata non superiore a 53 settimane, l'opzione del comma 9 possa essere esercitata in relazione agli esercizi di oltre dodici mesi che iniziano entro il 31 dicembre 2025 e terminano entro il 3 gennaio 2027.
Con il **comma 1, lettere c) e d)**, la disposizione, a seguito dell'accordo internazionale *OCSE-Inclusive Framework* del 5 gennaio 2026, introduce nella normativa italiana di recepimento della disciplina UE intesa a garantire un livello di imposizione fiscale minimo globale le seguenti fattispecie: 1) Regime coesistente qualificato; 2) Regime qualificato della controllante capogruppo; 3) Incentivi fiscali qualificati. La norma interviene anche su altri regimi semplificati.
Gli effetti di gettito delle tre fattispecie vengono di seguito analizzati separatamente.

1. Regime coesistente qualificato
A seguito di opzione dell'impresa dichiarante, l'imposta minima integrativa e l'imposta minima suppletiva sono pari a zero con riguardo alle imprese ed entità la cui controllante capogruppo è localizzata in un Paese che adotta un Regime coesistente qualificato, in base ai criteri stabiliti dall'accordo internazionale. Alla data di redazione della presente relazione tecnica, in base alle informazioni riportate nel registro centrale pubblicato e aggiornato a cura dell'OCSE, risulta che solo gli Stati Uniti d'America adottino un Regime coesistente qualificato. Gli impatti sono pertanto analizzati separatamente con riferimento all'imposta minima integrativa e all'imposta minima suppletiva.
1.a - Impatto sull'imposta minima integrativa
Nel caso di controllante capogruppo localizzata negli USA, ai fini dei profili di gettito in Italia, rileva la disapplicazione dell'imposta minima integrativa con riferimento alle imprese ovunque localizzate, in presenza di una controllante intermedia o una partecipante parzialmente posseduta italiana.

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

Sulla base all'analisi dell'analisi dei versamenti relativi all'imposta minima integrativa effettuati nel corso del 2025 e nei primi mesi del 2026 nonché dell'assetto societario dei gruppi interessati che hanno effettuato tali versamenti, tale casistica non risulta operare nei dati osservati. Pertanto, sulla base delle evidenze disponibili, non si determinano effetti negativi di gettito per l'erario.

1.b - Impatto sull'imposta minima suppletiva

Il Regime coesistente qualificato comporta l'azzeramento dell'imposta minima suppletiva con riferimento alle entità sotto-tassate di gruppi con capogruppo ultima localizzata negli Stati Uniti.

Pur potendo astrattamente verificarsi tale fattispecie, nei saldi di bilancio non risulta attualmente scontato alcun gettito derivante dall'imposta minima suppletiva. Pertanto, anche in questo caso non si registrano effetti negativi di gettito.

2. Regime qualificato della controllante capogruppo

A seguito di opzione dell'impresa dichiarante, il Regime qualificato della controllante capogruppo prevede l'azzeramento dell'imposta minima suppletiva sulle entità del gruppo sotto-tassate localizzate nella giurisdizione della capogruppo ultima che beneficia di tale regime.

L'elenco dei Paesi ammessi sarà definito dall'OCSE-*Inclusive Framework* entro il 30 giugno 2026. Si tratta, tuttavia, di una fattispecie poco verosimile, considerati i requisiti richiesti per l'ammissibilità. In particolare, l'accordo internazionale prevede l'assenza di un rischio concreto che i gruppi multinazionali residenti nella giurisdizione interessata siano soggetti a un'aliquota fiscale effettiva, calcolata secondo le regole aggiornate della *global minimum tax*, inferiore al 15 per cento sugli utili complessivi delle operazioni domestiche.

Tenuto conto che nelle previsioni di bilancio non risulta attualmente scontato alcun gettito da imposta minima suppletiva, non si determinano effetti negativi di gettito.

3. Incentivi fiscali qualificati

A seguito di opzione dell'impresa dichiarante, l'imposizione integrativa corrispondente agli incentivi fiscali che si considerano qualificati in base ai criteri e nei limiti stabiliti dall'accordo internazionale è pari a zero. Gli impatti sono analizzati separatamente con riferimento all'imposta minima integrativa e all'imposta minima nazionale.

3.a - Impatto sull'imposta minima integrativa

L'analisi è stata effettuata utilizzando i dati dei versamenti dell'imposta minima integrativa del 2025 e dei primi mesi del 2026, opportunamente abbinati alle informazioni risultanti dai *Country-by-Country reporting* (CbCR), introdotti nell'ambito del progetto BEPS dell'OCSE. Su tale base è stato simulato il nuovo trattamento degli incentivi fiscali qualificati.

Il dato iniziale è rappresentato dai versamenti della prima rata dell'imposta minima integrativa, di novembre/dicembre 2025, pari a circa 47 milioni di euro. Considerando che il primo versamento corrisponde al 90% del totale, l'imposta minima integrativa complessiva annuale attesa è stimata in circa 52 milioni di euro.

Ciascun soggetto versante è stato associato al proprio CbCR al fine di stimare, in base all'aliquota effettiva osservata nei diversi paesi dove la multinazionale è presente, le giurisdizioni in cui, con aliquota effettiva inferiore al 15 per cento, si è potenzialmente generata l'imposta minima integrativa versata. L'aliquota effettiva è stata calcolata come rapporto tra imposte maturate e utile positivo.

Poiché l'imposta minima integrativa teorica derivante dai dati CbCR risulta significativamente superiore a quella effettivamente versata — presumibilmente a causa delle differenze definitorie tra

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

CbCR e disciplina della *global minimum tax* — dai CbCR, sono state utilizzate esclusivamente le percentuali per Paese, applicate poi agli importi effettivi di versamento.
Per stimare l'effetto del nuovo trattamento degli incentivi fiscali qualificati è stato simulato, per ciascun Paese, il "limite massimo basato sulla sostanza", calcolato applicando le percentuali previste dal pacchetto OCSE alle variabili desunte dai CbCR: 5,5 per cento dell'importo maggiore tra la somma delle spese salariali nel Paese e gli ammortamenti relativi alle immobilizzazioni materiali ammissibili; in alternativa, ove superiore, l'1 per cento del valore contabile delle immobilizzazioni materiali ammissibili. A fini prudenziali è stato inoltre ipotizzato che ai nuovi incentivi fiscali qualificati non si applicasse già il regime più favorevole dei crediti d'imposta rimborsabili qualificati.
Sulla base di tale metodologia, il gettito atteso dell'imposta minima integrativa si ridurrebbe da circa 52 milioni a circa 46 milioni di euro. Tuttavia, ritenendo plausibile un utilizzo non generalizzato degli incentivi fino al limite massimo consentito, si assume in via prudenziale un utilizzo medio pari alla metà della soglia, con una riduzione del gettito a circa 49 milioni di euro.
Ne deriva una perdita di gettito stimata in circa 3 milioni di euro annui.

3.b - Impatto sull'imposta minima nazionale

Il dato iniziale è rappresentato dai versamenti della prima rata dell'imposta minima nazionale di novembre/dicembre 2025, pari a circa 0,31 milioni di euro. Considerando che la prima rata corrisponde al 90 per cento del totale, il gettito annuo atteso è pari a circa 0,34 milioni di euro.
Applicando la medesima percentuale di abbattimento stimata per l'imposta minima integrativa, la perdita di gettito dell'imposta minima nazionale è stimata in circa 0,02 milioni di euro annui.

4. Altri regimi semplificati

Per quanto riguarda le modifiche relative ai regimi semplificati diversi da quelli descritti sopra, previsti nelle regole OCSE pubblicate il 5 gennaio 2026, vale a dire il regime transitorio semplificato basato sui dati della rendicontazione Paese per Paese (*Country-by-Country Reporting* o *CbCR*), e il regime permanente basato sull'aliquota d'imposizione effettiva semplificata, si rileva che questi si rivolgono a gruppi con tassazione superiore alle soglie minime, per i quali è ragionevole presumere l'insussistenza di un debito d'imposta anche in base alle regole ordinarie della *global minimum tax*. Pertanto, non si determinano effetti negativi di gettito.

5. Effetti complessivi

Le disposizioni che hanno impatto sul gettito si applicano agli esercizi che iniziano dal 1° gennaio 2026.
Gli effetti di gettito in termini di competenza sono pari a -3,02 milioni di euro su base annua.
In termini di cassa, gli effetti risultano differiti nel tempo, in ragione delle scadenze di versamento previste per le società con esercizio coincidente con l'anno solare. La prima rata del 90 per cento è versata entro novembre dell'anno successivo a quello d'imposta, mentre la seconda rata pari al 10 per cento è versata entro aprile del secondo anno successivo.

Gli effetti complessivi di gettito, in termini di cassa, sono riportati nella seguente tabella:

	2026	**2027**	**Dal 2028**
Cassa	0	-2,72	-3,02

Valori in milioni di euro

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

Il **comma 2** della disposizione, infine, prevede che i regimi semplificati diversi da quelli disciplinati nel presente articolo, previsti nelle regole OCSE pubblicate il 5 gennaio 2026 "*Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two), Side-by-Side Package*", siano facoltativi e si adottino, in relazione ai gruppi multinazionali e nazionali, con la prima decorrenza possibile tra quelle ammesse dalle regole stesse.

Agli oneri recati dalla norma, stimati in 2,72 milioni di euro nel 2027 e in 3,02 milioni di euro annui a decorrere dal 2028, si provvede ai sensi dell'articolo 27.

Titolo V
Disposizioni in materia di imposta sul valore aggiunto

Art. 12
(Detrazione)

La riduzione dei termini introdotta dal decreto-legge n. 50 del 2017 per beneficiare della detrazione d'imposta era finalizzata a rendere più agevoli i controlli, avvicinando il momento in cui il contribuente beneficiava della detrazione a quello della registrazione della fattura passiva a seguito della quale sorgeva il diritto alla detrazione, con conseguente recupero di gettito evaso.
La disposizione interviene sul decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972 e sul testo unico dell'imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10, ripristinando i termini più lunghi per poter beneficiare della detrazione.
Con l'introduzione, nel 2019, dell'obbligo di fatturazione elettronica, il problema che aveva portato alla riduzione dei termini per beneficiare della detrazione, con il decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, appare superato, in quanto non è più possibile beneficiare della detrazione se non in seguito al ricevimento della fattura elettronica obbligatoria.
Conseguentemente, non si è ritenuto che l'allungamento dei tempi per beneficiare della detrazione, che peraltro garantisce il rispetto del principio di neutralità dell'IVA, possa comportare un aumento della propensione all'evasione. Pertanto, alla norma non si ascrivono effetti, né in termini di gettito da adempimento spontaneo, né in termini di accertamento.

Titolo VI
Revisione disciplina accertamento

Art. 13
(Modifica delle norme in materia di imposta sulle successioni e donazioni)

Sotto il profilo finanziario alla misura non si ascrivono prudenzialmente effetti di gettito derivanti dalla possibilità per l'erario di acquisire imposte a titolo definitivo anticipatamente rispetto al momento successivo del trasferimento dei beni e dei diritti, il cui verificarsi potrebbe peraltro non essere certo, non rilevando la circostanza che il valore dei beni e dei diritti conferiti nel trust possa variare nel tempo, atteso che tale variazione potrebbe risultare sia di segno positivo che negativo.

Art. 14

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

(Modifica all'articolo 34, comma 1, del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346)

La disposizione non comporta nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica in quanto, in conformità con il principio di autoliquidazione, si prevede che gli interessi sulla maggiore imposta dovuta decorrano dal giorno successivo alla scadenza del termine entro cui il contribuente è tenuto a effettuare il versamento dell'imposta autoliquidata e non più dalla data di notificazione della liquidazione dell'imposta principale effettuata dall'ufficio. La disposizione, anticipando di fatto la decorrenza degli interessi, potrebbe determinare effetti positivi in termini di maggior gettito, prudenzialmente non quantificati.

Art. 15
(Modifica all'articolo 13, comma 2-bis, del testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347)

La disposizione non comporta nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica in quanto si limita ad aggiornare il riferimento normativo all'articolo 33 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, contenuto nell'articolo 13, comma 2-*bis*, primo periodo, del testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347, tenuto conto dell'avvenuta abrogazione del comma 1-*bis* del medesimo articolo 33.

Art. 16
(Modifiche alla disciplina dell'adempimento collaborativo di cui al decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128)

Il decreto legislativo n. 221 del 2023 ha previsto (articolo 7-*bis* del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128) la possibilità che anche i contribuenti che non possiedono i requisiti per aderire al regime di adempimento collaborativo possono optare per l'adozione di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, dandone apposita comunicazione all'Agenzia delle entrate. Alla predisposizione di tale sistema sono collegati effetti "premiali" consistenti nella mancata irrogazione delle sanzioni amministrative e penali per le violazioni tributarie relative a rischi di natura fiscale comunicati con apposita istanza di interpello prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o prima del decorso delle relative scadenze fiscali, sempre che il comportamento tenuto dal contribuente corrisponda a quello rappresentato in occasione dell'interpello e che il contribuente non abbia posto in essere violazioni tributarie caratterizzate da condotte simulatorie o fraudolente.
La misura di cui alla **lettera b)** apporta modifiche all'articolo 7-*bis*) del decreto legislativo n. 128 del 2015, riconoscendo, al contribuente che abbia esercitato la relativa opzione, la facoltà di comunicare i rischi fiscali connessi a condotte poste in essere in periodi di imposta precedenti a quello d'esercizio dell'opzione. La disposizione prevede, inoltre, che alle suddette comunicazioni, che rispettino precisi

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

requisiti dettati dalla norma, si applicano le disposizioni di cui al comma 2, lettere a) e b), dell'articolo 7-*bis*), del decreto legislativo n. 128 del 2015.
Alla disposizione in commento non si ascrivono effetti finanziari, in quanto non suscettibile di generare scostamenti rispetto al flusso annuale stabilmente considerato ai fini delle previsioni del bilancio dello Stato, a titolo di entrate relative alle sanzioni irrogabili a legislazione vigente.
Ciò in quanto la volontaria *disclosure* riguarda, come espressamente indicato dalla normativa, "rischi fiscali", non già quindi violazioni certe della normativa tributaria ma fattispecie dubbie, di natura eminentemente interpretativa, rispetto alle quali sussiste il "rischio di operare in violazione di norme di natura tributaria ovvero in contrasto con i principi o con le finalità dell'ordinamento" (*cfr*. Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate n. 101573 del 26 maggio 2017), e che solo potenzialmente sarebbero state trasfuse in avvisi di accertamento, ove intercettate autonomamente dall'Amministrazione finanziaria. Inoltre, va evidenziato che la cd. *penalty protection* opera solo se la condotta virtualmente punibile sia stata oggetto di puntuale e specifica comunicazione da parte del contribuente, ciò cui consegue il versamento della maggior imposta dovuta in relazione alla fattispecie. Ne deriva che, al venir meno della sanzione, corrisponde sempre il recupero della maggior imposta che viene recuperata a tassazione.
La norma disciplina, inoltre, le modalità di versamento delle somme dovute in esecuzione della risposta dell'Agenzia delle entrate. Nel dettaglio, il versamento integrale delle somme dovute o dell'importo della prima rata deve essere effettuato entro sessanta giorni dalla notifica della risposta dell'Agenzia delle entrate. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi, calcolati dal giorno successivo al termine di versamento della prima rata. Il mancato pagamento di una delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva comporta la decadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo dei residui importi nonché della sanzione di cui all'articolo 13, comma 1 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, aumentata della metà e applicata sul residuo importo dovuto a titolo di imposta.
La misura di cui alla **lettera a)** dispone un'analoga possibilità di rateizzazione anche per le comunicazioni di rischi fiscali pregressi presentate dai contribuenti in possesso dei requisiti di ammissione al regime di adempimento collaborativo. Alle disposizioni in commento, che prevedono la possibilità di rateizzazione per le comunicazioni di rischi fiscali pregresse, non si ascrivono significativi effetti finanziari, in quanto, a disciplina vigente, le eventuali somme dovute su tali fattispecie possono essere versate ratealmente a seguito della notifica di un avviso di accertamento o del perfezionamento di un avviso di accertamento con adesione.
Il **comma 2** dispone che quanto previsto dal comma 1, lettere a) e b), si applica alle comunicazioni di rischi fiscali di cui alle citate lettere effettuate a partire dalla data di entrata in vigore delle presenti disposizioni. Le misure sono finalizzate ad agevolare le adesioni al regime dell'adempimento collaborativo e al sistema di rilevazione opzionale per i contribuenti che non abbiano i requisiti per il suddetto regime, di cui rispettivamente agli articoli da 3 a 7 e 7-*bis* del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128, incentivando, in tal modo, la trasparenza delle condotte fiscali dei contribuenti e i rapporti di reciproca collaborazione con l'Amministrazione finanziaria. Le stesse, pertanto, sono finalizzate a garantire il recupero di gettito su determinate fattispecie rispetto alla legislazione vigente, non determinando effetti finanziari negativi.

Art. 17
(Modifiche all'articolo 39 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241)

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

L'articolo 17 interviene sull'articolo 39 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, in materia di sanzioni agli intermediari per il rilascio del visto di conformità infedele sulle dichiarazioni dei redditi presentate con le modalità previste dall'articolo 13 del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164 (il c.d. Modello 730). Al fine di ovviare alle problematiche connesse alla gestione di lavorazioni appartenenti al medesimo procedimento da parte di strutture diverse dell'Agenzia delle entrate (in assenza della presente modifica, infatti, la struttura deputata all'emissione della comunicazione per visto infedele nei confronti dell'intermediario è la Direzione regionale competente in base al domicilio fiscale dell'intermediario, mentre le comunicazioni nei confronti del contribuente sottoposto a controllo sono gestite dalla Direzione provinciale competente in base al domicilio fiscale del contribuente stesso), la disposizione in esame individua nella Direzione provinciale dell'Agenzia delle entrate competente per il controllo formale delle dichiarazioni in base al domicilio fiscale del contribuente la struttura deputata anche alla lavorazione delle comunicazioni per il recupero della somma pari al 30 per cento della maggiore imposta nei confronti del soggetto che ha rilasciato un visto di conformità infedele. Per garantire uniformità di trattamento alle dichiarazioni relative allo stesso anno d'imposta, le disposizioni di cui all'articolo 17 si applicano a partire dalle attività di controllo effettuate sulle dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2023.
La disposizione non determina effetti sul gettito e comporta una modifica organizzativa degli uffici dell'Agenzia delle entrate dalla quale potranno conseguire risparmi di risorse e nessun onere per la finanza pubblica, tenuto conto che lo svolgimento delle attività di controllo ivi previste potranno essere espletate con le risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente.

Art. 18
(Modifiche all'articolo 152 del TUIR)

L'articolo 18, con l'intento di ovviare alle conseguenze determinate dalla mancata pubblicità del rendiconto economico e patrimoniale sulla cui base avviene la rilevazione del reddito delle società ed enti commerciali non residenti che svolgono attività nel territorio dello Stato mediante stabile organizzazione, stabilisce che al citato rendiconto venga conferita data certa mediante vidimazione con marcatura temporale o altri strumenti ritenuti idonei in base alla legge, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al medesimo periodo d'imposta, e che i dati ivi contenuti risultino da un apposito prospetto della dichiarazione dei redditi. Le previsioni del presente articolo, che operano con riferimento ai periodi di imposta in corso al 31 dicembre 2026 e successivi, sono di carattere procedurale e, pertanto, non sono suscettibili di determinare effetti sul gettito.

Art. 19
(Disposizioni in materia di procedure di controllo sulle autoliquidazioni degli atti presentati con modello unico informatico ai fini della pubblicità immobiliare)

La norma, di carattere procedurale e priva di effetti negativi per la finanza pubblica, interviene sull'articolo 3-*ter* del decreto legislativo n. 463 del 1997 mediante l'inserimento del nuovo comma 1-*bis* per far fronte all'esigenza di disciplinare le modalità di controllo dell'autoliquidazione delle imposte e tasse dovute in materia di imposta ipotecaria e catastale, richieste da soggetti diversi dai

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

pubblici ufficiali, da trasmettere telematicamente ai soli fini degli adempimenti di pubblicità immobiliare e derivanti da atti diversi da quelli presentati dai predetti pubblici ufficiali.

Art. 20
(Modifica dell'articolo 1, comma 74, della legge 23 dicembre 2014, n. 190)

Tenuto conto dell'estensione dell'obbligo di fatturazione elettronica, a decorrere dal 1° gennaio 2024, nei confronti dei soggetti che applicano il regime forfetario, l'articolo 20 elimina la riduzione – disposta dall'articolo 1, comma 74, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 – dei termini di decadenza di cui all'articolo 43, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, per i predetti contribuenti che hanno un fatturato annuo costituito esclusivamente da fatture elettroniche. La disposizione è di tipo procedurale e non comporta nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.

Art. 21
(Modifiche allo Statuto dei diritti del contribuente)

Alla disposizione, che apporta modifiche di natura meramente procedurale all'articolo 10-*septies*, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, non si ascrivono effetti di carattere finanziario.

Titolo VII
Revisione disciplina redditi finanziari

Art. 22
(Aumento dell'aliquota della ritenuta sui dividendi corrisposti a fondi pensione europei)

La disposizione intende eliminare l'asimmetria di tassazione dei dividenti percepiti dai fondi pensione europei rispetto ai fondi pensione nazionali, prevedendo un'aliquota di imposta sostitutiva al 20% in luogo di quella vigente pari all'11%. Ai fini della stima sono stati analizzati i flussi dei dividendi percepiti dai fondi pensione europei assoggettati all'aliquota di imposta sostitutiva dell'11%, così come rilevati nel Quadro SI del Modello 770-2025 (anno di imposta 2024).
L'ammontare di utili corrisposti ai fondi pensione europei così rilevati risultano pari a 69,6 milioni di euro, cui corrispondono ritenute, a legislazione vigente, pari a circa 7,7 milioni di euro.
L'incremento della ritenuta dall'11 al 20 per cento genererebbe, conseguentemente, un recupero di gettito di 6,3 milioni di euro su base annua, a decorrere dal 2027.

Art. 23
(Affrancamento partecipazioni black list)

La disposizione in esame interviene sulla regola di sistema della disciplina volontaria di affrancamento delle partecipazioni detenute al di fuori dell'ambito di impresa, mediante la quale il socio può ottenere, mediante versamento di un'imposta sostitutiva del 21 per cento, il riconoscimento fiscale del valore di mercato di tali partecipazioni, evitando, conseguentemente, di assoggettare ad imposizione ordinaria le plusvalenze realizzate su tali partecipazioni.

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

In particolare, al **comma 1**, **lett. a)**, si prevede, per le partecipazioni localizzate in Stati o territori a regime fiscale privilegiato (cc.dd. *black list*), l'applicazione di una imposta sostitutiva del 31% in luogo del 21% attualmente previsto per tutte le partecipazioni.
Ai fini della stima degli effetti finanziari, in base ai dati dichiarativi riferiti a persone fisiche e società di persone negli anni d'imposta dal 2022 al 2024, è stato calcolato il peso medio delle plusvalenze dichiarate riconducibili a partecipazioni *black list* rispetto al totale delle plusvalenze (2%).
Nel 2025, i versamenti della prima o unica rata dell'imposta sostitutiva (codice tributo 8055, imposta sostitutiva rideterminazione partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati), per la quale in tale anno d'imposta era prevista un'aliquota del 18%, sono pari a 1.216,7 milioni di euro.
In base alla medesima metodologia utilizzata nella relazione tecnica alla legge di bilancio 2025, si stima che l'imposta sostitutiva complessivamente dovuta al 18% sia pari a 1.770,5 milioni di euro.
La base imponibile dell'imposta sostitutiva è, conseguentemente, stimata in misura pari a 9.836,1 milioni di euro (1.770,5 milioni di euro / 0,18), di cui si stima che il 2% sia riconducibile a partecipazioni *black list*, per un ammontare complessivo pari a 196,7 milioni di euro.
In conseguenza del passaggio dell'aliquota dell'imposta sostitutiva dal 21% al 31%, la disposizione normativa comporterebbe un maggior gettito su base annua pari a 19,7 milioni di euro (196,7 milioni di euro x 10 punti percentuali). Tale stima è stata ritenuta prudenziale tenuto conto che, nonostante l'aumento di 10 punti percentuali, l'aliquota dell'imposta sostitutiva si colloca ben al di sotto dell'aliquota marginale Irpef del 43% dei soggetti potenziali interessati dalla norma, per i quali, pertanto, l'adesione al regime opzionale resta in ogni caso estremamente vantaggiosa. Di seguito, sono riportati gli effetti finanziari della misura, nell'ipotesi di entrata in vigore della proposta a decorrere dal 2027, tenuto conto della previsione normativa che l'imposta sostitutiva debba essere versata in un'unica soluzione.

	2026	2027	dal 2028
Imposta sostitutiva	0,0	19,7	19,7

importi in milioni di euro

TITOLO VIII
Revisione disciplina enti del Terzo settore

Art. 24
(Regime speciale IRAP per gli enti del Terzo Settore)

La disposizione, ai fini della determinazione dell'IRAP, introduce un meccanismo di raccordo volto a garantire la continuità della qualificazione fiscale delle attività (commerciali e non commerciali) cui fa riferimento il tributo regionale, prevedendo la disapplicazione, in riferimento all'IRAP, del nuovo criterio di qualificazione delle attività fondato sulla distinzione tra attività commerciali e non commerciali introdotto dal Codice del Terzo settore.
In particolare, ai sensi del Decreto IRAP:

a) per gli enti non commerciali, il valore della produzione netta è determinato secondo il cosiddetto metodo retributivo. Tuttavia, quando il predetto ente non commerciale esercita anche attività di natura "commerciale", il tributo regionale si calcola applicando il metodo retributivo all'area istituzionale e le regole ordinarie di determinazione dell'IRAP alle attività commerciali,

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

alle quali i costi sono attribuiti *pro quota* in misura pari al rapporto tra l'ammontare dei ricavi e degli altri proventi della attività commerciali e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi;

b) per gli enti commerciali, la base imponibile viene complessivamente determinata con le regole ordinarie.

La disposizione in esame impone agli enti interessati di:

a) applicare le nuove disposizioni del Codice del Terzo settore, ai fini della qualificazione generale ai fini delle imposte sui redditi;

b) continuare a distinguere le attività commerciali e non commerciali secondo la disciplina del TUIR ai fini del calcolo dell'IRAP.

Dal punto di vista finanziario, si segnala che:

a) gli enti interessati dalla previsione avrebbero dovuto applicare il nuovo criterio di qualificazione delle attività commerciali e non commerciali introdotto dal Codice del Terzo settore a decorrere dal periodo d'imposta 2026, in sede dichiarativa nel 2027;

b) nessun effetto finanziario era stato attribuito, in sede di relazione tecnica del Codice del Terzo settore, all'introduzione di tale nuovo criterio.

Conseguentemente, alla misura non si ascrivono effetti differenziali rispetto a quelli scontati nei saldi di finanza pubblica.

TITOLO IX

Disposizioni concernenti l'Agenzia delle dogane e dei monopoli

Art. 25
(Utilizzo dei file delle fatture elettroniche)

Le attività interessate dall'intervento normativo in argomento sono quelle di analisi, vigilanza, controllo e revisione dell'accertamento di cui agli articoli 46, 47, 48 del codice doganale dell'Unione di cui al Regolamento (UE) n. 952/2013 e di cui al decreto legislativo 26 settembre 2024, n. 141, 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*", nonché l'attività di controllo in materia di elenchi riepilogativi delle cessioni e degli acquisti intraunionali di cui all'articolo 101 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo n. 10 del 2026, di controllo sulle cessioni e acquisti intracomunitari di beni e di verifica dell'esatto adempimento degli obblighi in materia di costituzione e utilizzo del *plafond* IVA.

Tale intervento normativo permetterà di potenziare le attività di contrasto alle frodi e ai "*missing trader"*, consentendo una riduzione del *tax gap* IVA e, di conseguenza, un impatto positivo sul gettito erariale, che prudenzialmente non si stima. Trattandosi di attività già previste e consentite dai sistemi in uso, le misure introdotte dal presente articolo potranno essere realizzate con le risorse umane, finanziarie e strumentali disponibili a legislazione vigente.

Art. 26
(Modifiche alle disposizioni tributarie in materia di accise)

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

La disposizione in esame interviene sul testo unico delle disposizioni legislative concernente le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative¸ di cui al decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, al fine di introdurre una serie di modifiche nel settore del gas naturale, dell'energia elettrica e dei tabacchi.

La **lettera a)** del comma 1 modifica il comma 5 dell'articolo 26, rubricato "Gas naturale", al fine di prevedere in maniera espressa che sono considerati usi non domestici gli impieghi del gas naturale, destinato alla combustione, nelle attività ricettive svolte da istituzioni finalizzate all'assistenza dei disabili, degli orfani, degli anziani e degli indigenti.

Tale disposizione, confermando il trattamento fiscale riconosciuto alle succitate attività, non determina nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.

La **lettera b)** del comma 1 modifica l'articolo 53, comma 3, aggiungendo, dopo la lettera b), la lettera b-bis), al fine di colmare il vuoto normativo esistente, facendo rientrare nell'ambito dei soggetti obbligati, ai sensi del medesimo articolo, coloro che acquistano, per uso proprio, energia elettrica per i consumi dei servizi ausiliari connessi alla produzione di un'officina elettrica, diversa da quelle di cui al comma 2, lettera a), collegata alla rete di trasmissione o distribuzione.

La disposizione non determina nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, posto che, sul piano delle accise, l'energia impiegata per i servizi ausiliari configura un consumo proprio del produttore, assoggettato ad accisa ma suscettibile di esenzione ai sensi dell'articolo 52, comma 3, lettera a), del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504.

La **lettera c)** del comma 1 modifica l'articolo 56, comma 2, al fine di estendere le modalità di pagamento ivi previste (corresponsione dell'imposta mediante canone annuo di abbonamento) anche agli esercenti officine elettriche costituite da impianti azionati da fonti rinnovabili ai sensi della normativa vigente, con potenza elettrica disponibile non superiore a 100 kW.

Trattandosi di impianti per cui è possibile una quantificazione precisa dell'elettricità consumata, consentire l'accertamento e la liquidazione dell'accisa mediante un canone annuo rappresenta una semplificazione per gli operatori, rispetto alle modalità di pagamento attualmente previste.

La disposizione non determina nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, trattandosi di misure volte a semplificare le modalità di pagamento senza incidere sulle aliquote applicabili. Si determina un'anticipazione della riscossione, posto che il pagamento del canone di abbonamento annuale viene effettuato anticipatamente entro il mese di gennaio di ciascun anno, in luogo della liquidazione semestrale con rate di acconto mensili prevista dall'articolo 55.

La **lettera d)** del comma 1 interviene sull'articolo 62-*quater*.2, comma 13, (Prodotti da inalazione senza combustione costituiti da sostanze solide diverse dal tabacco), estendendo alla commercializzazione dei prodotti di cui al comma 1, consistenti in prodotti da inalazione senza combustione, costituiti da sostanze solide diverse dal tabacco, contenenti o meno nicotina, con esclusione di quelli autorizzati all'immissione in commercio come medicinali ai sensi del decreto legislativo 24 aprile 2006, n. 219, l'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 50 (Inosservanza di prescrizioni e regolamenti). Tali disposizioni, le quali prevedono l'applicazione di una sanzione amministrativa per le infrazioni alla disciplina delle accise e alle relative norme di esecuzione, comprese l'irregolare tenuta della contabilità o dei registri prescritti e l'omessa o tardiva presentazione delle dichiarazioni e denunce prescritte, sono attualmente già applicate per i liquidi da inalazione di cui all'articolo 62-*quater*, comma 6, e per i prodotti che contengono nicotina (c.d. *nicotine pouches*) di cui all'articolo 62-*quater*.1, comma 15-*quater*.

Tale disposizione non determina nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica. Considerando che l'intervento proposto consiste nell'estensione del regime sanzionatorio

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

dell'articolo 50 a prodotti attualmente esclusi dall'alveo di applicazione di tale disposizione, lo stesso potrebbe generare effetti positivi dovuti all'incremento delle sanzioni amministrative pecuniarie applicate, che prudenzialmente non si stimano.
Infine, la **lettera e)** del comma 1 apporta modifiche all'articolo 62-*quinquies*, recante la disciplina dell'imposta di consumo sui prodotti accessori ai tabacchi da fumo.
In particolare, è introdotto il comma 7-*quinquies,* il quale prevede che la commercializzazione dei prodotti di cui al comma 1 sia soggetta alla vigilanza dell'Amministrazione finanziaria, ai sensi delle disposizioni, per quanto applicabili, dell'articolo 18. Il medesimo comma prevede, altresì, l'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 50.
La disposizione non determina nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, posto che lo svolgimento delle attività di vigilanza ivi previste sarà assicurato con le risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente. Considerando che l'intervento proposto consiste nell'estensione del regime sanzionatorio dell'articolo 50 a prodotti attualmente esclusi dall'alveo di applicazione di tale disposizione, lo stesso potrebbe generare effetti positivi dovuti all'incremento delle sanzioni amministrative pecuniarie applicate, che prudenzialmente non si stimano.

Art. 27
(Disposizioni finanziarie)

L'articolo 27 prevede la clausola di copertura finanziaria del provvedimento.
In particolare, al **comma 1**, si prevede la destinazione al fondo di cui all'articolo 62, comma 1, del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209, delle maggiori entrate derivanti dagli articoli 6, 22 e 23 del provvedimento, stimate in 58,13 milioni di euro per l'anno 2027, in 8,48 milioni di euro per l'anno 2041 e in 4,38 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2042.
Il **comma 2** prevede che agli oneri derivanti dagli articoli 6, 10 e 11, valutati in 44,87 milioni di euro per l'anno 2027, 27,12 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2028 al 2040 e 21,62 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2042 e dal comma 1 del presente articolo, pari a 58,13 milioni di euro per l'anno 2027, 8,48 milioni di euro per l'anno 2041 e 4,38 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2042, si provvede quanto a 103 milioni di euro per l'anno 2027, 26 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2028 al 2040, 8,48 milioni di euro per l'anno 2041 e 4,38 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2042 mediante corrispondente utilizzo delle maggiori entrate e delle minori spese derivanti dagli articoli 6, 22 e 23 e quanto a 1,12 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2028 al 2040 mediante corrispondente riduzione del fondo di cui all'articolo 62, comma 1, del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209, il quale presenta le necessarie disponibilità.

Art. 28
(Entrata in vigore)

L'articolo 28 disciplina l'entrata in vigore del provvedimento, prevedendo che il presente decreto entra in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana.

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

Ministero dell'Economia e delle Finanze

DIPARTIMENTO DELLA RAGIONERIA GENERALE DELLO STATO

VERIFICA DELLA RELAZIONE TECNICA

La verifica della presente relazione tecnica, effettuata ai sensi e per gli effetti dell'art. 17, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 ha avuto esito Positivo.

Il Ragioniere Generale dello Stato

Firmato digitalmente

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: DARIA PERROTTA

Schema di decreto legislativo
"Disposizioni integrative e correttive in materia di imposte sui redditi, di imposta sulle successioni e donazioni, di imposta sul valore aggiunto, di accise nonchè in materia di controlli, di adempimento collaborativo e di semplificazione"
(milioni di euro)

Articolo	Comma	Lettera	Descrizione	E/S	Natura	Saldo netto da finanziare				Fabbisogno				Indebitamento netto			
						2026	2027	2028	2029	2026	2027	2028	2029	2026	2027	2028	2029
6	1		Riallineamento straordinario delle divergenze tra i valori contabili e fiscali - Sostitutiva IRES	E	T		65.0				65.0				65.0		
6	1		Riallineamento straordinario delle divergenze tra i valori contabili e fiscali - Sostitutiva IRAP	E	T						12.0				12.0		
6	1		Riallineamento straordinario delle divergenze tra i valori contabili e fiscali - Sostitutiva IRAP	S	C		-12.0										
6	1		Riallineamento straordinario delle divergenze tra i valori contabili e fiscali - IRPEF/IRES	E	T		-8.0	-4.6	-4.6		-8.0	-4.6	-4.6		-8.0	-4.6	-4.6
6	1		Riallineamento straordinario delle divergenze tra i valori contabili e fiscali - IRAP	E	T						-1.6	-0.9	-0.9		-1.6	-0.9	-0.9
6	1		Riallineamento straordinario delle divergenze tra i valori contabili e fiscali - IRAP	S	C		1.6	0.9	0.9								
10	1		Possibilità, per una società fiscalmente residente in Italia, di utilizzare, a seguito di fusione, le perdite fiscali “finali” di società residenti in uno Stato appartenente all’UE oppure al SEE, con il quale l’Italia ha stipulato un accordo che assicura un effettivo scambio di informazioni - IRES	E	T		-32.6	-18.6	-18.6		-32.6	-18.6	-18.6		-32.6	-18.6	-18.6
11	1		Recepimento dei nuovi regimi elaborati dall’OCSE in materia di imposizione minima globale e altre modifiche - Imposta minima integrativa ed Imposta minima nazionale	E	T		-2.7	-3.0	-3.0		-2.7	-3.0	-3.0		-2.7	-3.0	-3.0
22	1-2		Incremento dall'11% al 20% dell'aliquota dell'imposta sostitutiva sui dividendi corrisposti a fondi pensione europei	E	T		6.3	6.3	6.3		6.3	6.3	6.3		6.3	6.3	6.3
23	1		Applicazione di una imposta sostitutiva del 31% in luogo del 21% per le partecipazioni localizzate in Stati o territori a regime fiscale privilegiato (cc.dd. black list)	E	T		19.7	19.7	19.7		19.7	19.7	19.7		19.7	19.7	19.7
27	1		Incremento del Fondo per l'attuazione della delega fiscale, di cui all'art. 62, c. 1, del D.Lgs. 209/2023	S	C		58.1				58.1				58.1		
27	2	b)	Riduzione del Fondo per l'attuazione della delega fiscale, di cui all'art. 62, c. 1, del D.Lgs. 209/2023	S	C			-1.1	-1.1			-1.1	-1.1			-1.1	-1.1
			Entrate	E		**0.0**	**47.7**	**-0.2**	**-0.2**	**0.0**	**58.1**	**-1.1**	**-1.1**	**0.0**	**58.1**	**-1.1**	**-1.1**
			Spese	S		**0.0**	**47.7**	**-0.2**	**-0.2**	**0.0**	**58.1**	**-1.1**	**-1.1**	**0.0**	**58.1**	**-1.1**	**-1.1**
			SALDO			**0.0**	**0.0**	**0.0**	**0.0**	**0.0**	**0.0**	**0.0**	**0.0**	**0.0**	**0.0**	**0.0**	**0.0**

Camera dei Deputati ARRIVO 21 luglio 2026 Prot: 2026/0001248/TN - Doc. firmato digitalmente da: giampiero riccardi + 1

ANALISI TECNICO-NORMATIVA (ATN)

Amministrazione proponente: Ministero dell'economia e delle finanze.

Titolo: Schema di decreto legislativo, recante "*Disposizioni integrative e correttive in materia di imposte sui redditi, di imposta sulle successioni e donazioni, di IVA, di accise, nonché in materia di controlli, di adempimento collaborativo e di semplificazione*".

Referente: Ufficio legislativo - finanze

******

PARTE I. ASPETTI TECNICO-NORMATIVI DI DIRITTO INTERNO

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

Lo schema di decreto legislativo in esame introduce disposizioni integrative, correttive e di coordinamento rispetto a quelle adottate in attuazione della legge delega 9 agosto 2023, n. 111, in materia di IRPEF e IRES–di fiscalità internazionale, di imposta sulle successioni e donazioni, ipotecarie e catastali e sull'imposta di registro, in materia di imposta sul valore aggiunto e di accise nonché in materia di controlli, di adempimento collaborativo e di semplificazione.

I principali obiettivi del presente intervento normativo sono:

- rafforzare il rapporto collaborativo tra contribuente e Amministrazione finanziaria, promuovendo la compliance e la semplificazione dei rapporti tra le parti;
- garantire la certezza del diritto, la prevedibilità degli obblighi tributari e la stabilità del quadro normativo, anche mediante la riduzione delle disposizioni speciali suscettibili di generare incertezze interpretative;
- consolidare la tutela dell'affidamento e della buona fede del contribuente, ampliando l'ambito degli atti di prassi amministrativa rilevanti ai fini dell'applicazione delle garanzie previste dallo Statuto dei diritti del contribuente;
- migliorare la trasparenza e la conoscibilità dell'azione amministrativa, favorendo l'uniformità dell'esercizio dell'attività amministrativa e la parità di trattamento dei contribuenti;
- semplificare e razionalizzare gli adempimenti fiscali e le modalità di tassazione, riducendo la frammentazione delle regole applicabili ai diversi regimi tributari;
- superare le criticità applicative e colmare le lacune normative, anche mediante la rimozione delle incertezze interpretative, l'introduzione di chiarimenti applicativi e il coordinamento sistematico delle disposizioni vigenti con gli interventi normativi sopravvenuti;
- migliorare l'efficacia e l'equità del sistema dei controlli, rafforzando il contrasto all'evasione fiscale e prevenendo il contenzioso;
- rafforzare l'efficacia dei controlli nel settore doganale, mediante il potenziamento delle attività di analisi del rischio attraverso l'integrazione delle basi dati disponibili e un più efficiente utilizzo delle informazioni già acquisite dall'Amministrazione finanziaria.

Camera dei Deputati ARRIVO 27 luglio 2026 Prot: 2026/0001290/TN

L'intervento è coerente con gli obiettivi del programma di Governo in materia di riforma fiscale, in quanto si inserisce nel più ampio processo di revisione del sistema tributario volto a garantire maggiore semplicità, certezza del diritto e riduzione degli oneri amministrativi per i contribuenti.
Infine, l'intervento è coerente con l'obiettivo di rafforzare l'allineamento con l'ordinamento unionale, in quanto recepisce i principi giurisprudenziali della Corte di Giustizia UE in materia di detrazione IVA, evitando disallineamenti interpretativi e garantendo una disciplina stabile, prevedibile e uniforme.

2) Analisi del quadro normativo nazionale.

Per quanto riguarda l'**articolo 1**, si evidenzia che, ai sensi dell'articolo 12, comma 4-ter, del TUIR, come sostituito dall'articolo 1 del d.lgs. 18 dicembre 2025, n. 192, la fruizione delle agevolazioni fiscali previste in favore dei familiari spetta, a decorrere dal 1° gennaio 2025, in relazione ai seguenti soggetti:

- il coniuge non legalmente ed effettivamente separato;
- i figli, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, i figli adottivi, affiliati o affidati, e i figli conviventi del coniuge deceduto;
- le altre persone elencate nell'articolo 433 del codice civile che convivono con il contribuente o percepiscono assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria.

Si prevede, altresì, che qualora siano anche richiamate le condizioni previste dal comma 2 del medesimo articolo 12, vale a dire qualora si faccia riferimento ai familiari fiscalmente a carico, si considerano i soggetti sopra elencati in possesso di un reddito complessivo non superiore a 2.840,51 euro, elevato a 4.000 euro per i figli di età non superiore a 24 anni.
Pertanto, a legislazione vigente, ai fini della fruizione delle agevolazioni fiscali previste in favore degli "altri familiari" di cui all'articolo 433 c.c., il requisito della convivenza o della percezione di assegni familiari deve essere soddisfatto già a decorrere dall'anno 2025 e ciò impatta, in particolare, sulla fruizione degli incentivi fiscali previsti per il welfare aziendale dall'articolo 51 del TUIR.
Per quanto riguarda l'**articolo 2**, si rappresenta che in materia di *fringe benefit* l'art. 51 del TUIR prevede un principio di tassazione dei compensi a qualunque titolo percepiti dal lavoratore in relazione al rapporto di lavoro (c.d. principio di onnicomprensività).
Per la determinazione del valore dei beni e servizi erogati ai dipendenti (fringe benefit) si applicano le norme sul valore normale contenute nell'art. 9 del TUIR, in base al quale per valore normale si intende il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi.
Sempre nell'art. 51 del TUIR si prevede, tuttavia, una deroga al principio sopra enunciato per i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti, recentemente modificata dall'art. 1, comma 48, della legge 30 dicembre 2024, n. 207, che stabilisce che per gli autoveicoli, i motocicli e i ciclomotori di nuova immatricolazione, concessi in uso promiscuo con contratti stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2025, si assume il 50 per cento dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle ACI. La predetta percentuale è ridotta al 10 per cento per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica e al 20 per cento per i veicoli elettrici ibridi plug-in.
La disciplina introdotta dal citato art. 1, comma 48, della legge n. 207 del 2024, tuttavia, riconosceva la possibilità di fruire della tassazione forfetaria sulla base delle tabelle ACI esclusivamente ai veicoli

Camera dei Deputati ARRIVO 27 luglio 2026 Prot: 2026/0001290/TN

aziendali immatricolati, concessi in uso promiscuo ai lavoratori dipendenti e assegnati agli stessi lavoratori a decorrere dal 1° gennaio 2025.
In mancanza di tali condizioni, trovava applicazione la tassazione ordinaria fondata sul criterio generale del valore normale dei fringe benefit di cui all'art. 51, comma 3, del TUIR.
Per evitare tale ipotesi, con il comma 48-bis dell'art. 1 della citata legge n. 207 del 2024, inserito dall'art. 6, comma 2-bis, del decreto-legge 28 febbraio 2025, n. 19, è stata introdotta una disciplina transitoria che consente di applicare le norme previgenti ai veicoli immatricolati, concessi in uso promiscuo e consegnati dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2024, nonché nell'ipotesi in cui i veicoli siano stati ordinati dal datore di lavoro entro il 31 dicembre 2024 e consegnati ai dipendenti dal 1° gennaio 2025 al 30 giugno 2025.
Al riguardo si rappresenta che la disciplina di cui all'art. 51, comma 4, lettera a), vigente fino al 31 dicembre 2024, stabiliva che per gli autoveicoli, i motocicli e i ciclomotori di nuova immatricolazione, concessi in uso promiscuo a partire dal 1° luglio 2020, con valori di emissione di anidride carbonica non superiori a grammi 60 per chilometro (g/km di CO2), concessi con contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020, si assumeva a tassazione il 25 per cento dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle ACI.
La predetta percentuale era, tuttavia elevata al 30 per cento per i veicoli con emissioni superiori a 60 g/km ma non a 160 g/km, nonché al 50 per cento per i veicoli con emissioni superiori a 160 g/km ma non a 190 g/km. Infine, per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 190 g/km, la percentuale in esame era elevata al 60 per cento.
Con riferimento all'**articolo 3**, il quadro normativo è delineato dall'articolo 54 del testo unico delle imposte sui redditi, così come modificato dall'articolo 5, comma 1, lettera b), del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192, con il quale è stato introdotto il principio di onnicomprensività stabilendo che assumono rilevanza fiscale *"tutte le somme e i valori in genere a qualunque titolo percepiti nel periodo di imposta in relazione all'attività artistica o professionale e l'ammontare delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività"*, ferme restando le deroghe espresse di cui al comma 2 e seguenti.
Con il nuovo comma 3-quater, inserito nell'articolo 54 del TUIR, si fa riferimento ai differenziali positivi derivanti dalla cessione o dalla compensazione di crediti d'imposta relativi agli incentivi per gli interventi di cui all'articolo 121, comma 2, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77; si tratta dei crediti d'imposta relativi a interventi per il recupero del patrimonio edilizio, per l'efficientamento energetico, per l'adozione di misure antisismiche, per il recupero o restauro della facciata degli edifici, per l'installazione di impianti fotovoltaici e di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici, nonché per il superamento o l'eliminazione delle barriere architettoniche.
Con il successivo nuovo comma 3-quinquies dell'articolo 54 del TUIR, si assoggetta il provento realizzato dalla cessione o dalla compensazione dei citati crediti d'imposta ad un'imposta sostitutiva avente la stessa aliquota del 26 per cento dell'imposta di cui all'articolo 5 del decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461.
Con riferimento all'**articolo 4**, l'attuale quadro normativo nazionale è composto dagli articoli 32, 55 e 56-bis, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, nonché dall'articolo 1, comma 1093 della legge n. 266 del 2005.
Per quanto concerne l'**articolo 5**, l'attuale quadro normativo nazionale è composto dagli articoli 94, 95, 101, 103, 108, 110, 162-bis del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Camera dei Deputati **ARRIVO 27 luglio 2026 Prot: 2026/0001290/TN**

Riguardo agli **articoli 7 e 8,** l'attuale quadro normativo nazionale è composto dagli articoli 84 e 172 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Con riferimento all'**articolo 9,** l'attuale quadro normativo nazionale è composto dagli articoli 175 e 177 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Per quanto concerne l'**articolo 10**, l'attuale quadro normativo nazionale è composto dall'articolo 181 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

Il quadro normativo nazionale di riferimento di cui all'**articolo 11** è rappresentato dal d.lgs. n. 209/2023 (Attuazione della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale).

Nell'ambito del quadro normativo di cui all'**articolo 12** si fa presente che il diritto alla detrazione è disciplinato dagli articoli 167 e seguenti della direttiva 2006/112/CE (c.d. direttiva IVA), che ne individuano i presupposti sostanziali, mentre l'articolo 178 stabilisce le condizioni formali per il suo esercizio, tra cui il possesso della fattura. La disciplina del diritto alla detrazione, contenuta nella direttiva IVA, è stata oggetto di un'ampia elaborazione da parte della Corte di Giustizia dell'Unione europea, che ne ha chiarito i contenuti sostanziali e i limiti applicativi.

La Corte ha costantemente affermato che il diritto alla detrazione sorge automaticamente quando l'imposta diventa esigibile, ossia al momento dell'effettuazione dell'operazione; è legato ai presupposti sostanziali, quali l'esistenza dell'operazione e il suo collegamento con attività economiche imponibili. Pertanto, il diritto alla detrazione costituisce un principio fondamentale del sistema IVA e non può essere limitato se tali presupposti risultano soddisfatti.

La modifica normativa in esame si pone in linea con gli articoli 167, 168 e 178, della direttiva 2006/112/CE, come interpretati dalla Corte di Giustizia dell'Unione europea, che ha costantemente affermato la prevalenza dei requisiti sostanziali su quelli formali e la necessità di garantire il principio di neutralità dell'IVA. In tale prospettiva, l'estensione dei termini per l'esercizio della detrazione consente di evitare che rigidità temporali o carenze formali determinino la perdita di un diritto già sorto, assicurandone un esercizio effettivo e coerente con il diritto unionale.

Tali disposizioni sono state recepite nell'ordinamento interno dall'articolo 19 del d.P.R. n. 633 del 1972. In particolare, il primo comma dell'articolo 19 del citato decreto, oggetto della modifica in esame, prevede, nell'attuale formulazione, che *"per la determinazione dell'imposta dovuta a norma del primo comma dell'articolo 17 o dell'eccedenza di cui al secondo comma dell'articolo 30, è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, quello dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione. Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo."*.

La modifica normativa di cui all'articolo 12, comma 1, lettera a) in commento, in linea con la disciplina europea, amplia il suddetto termine prevedendo che il diritto alla detrazione dell'imposta possa essere esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto.

Il primo comma dell'articolo 25 "*Registrazione degli acquisti*", del d.P.R. n. 633 del 1972, prevede, nell'attuale formulazione, che "*Il contribuente deve annotare in un apposito registro le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'articolo 17, anteriormente*

Camera dei Deputati ARRIVO 27 luglio 2026 Prot: 2026/0001290/TN

alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno".

Per effetto della modifica normativa attuata con l'articolo 12, comma 1, lettera b), è previsto che il contribuente annoti le fatture entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa al secondo anno successivo a quello di ricezione della fattura, eliminando l'indicazione "in riferimento al medesimo anno", di modo che i soggetti passivi avranno più tempo a disposizione per eseguire tutti i necessari controlli di conformità senza correre il rischio di perdere il diritto alla detrazione per decorrenza dei termini di annotazione.

Con riguardo al **Titolo VI (articoli da 13 a 21)**, contenente "*Revisione disciplina accertamento*", il quadro normativo di riferimento è rappresentato:

- dall'articolo 4-*bis*, comma 3, e 34, comma 1, del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, e dagli articoli 34, comma 1, e dall'articolo 90, comma 3, del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta di registro e di altri tributi indiretti, di cui al decreto legislativo 1° agosto 2025, n. 123;
- dagli articoli 11, 13, comma 2-*bis*, primo periodo, e 17, comma 2, del testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347;
- dall'articolo 39, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 e dall'articolo 69, comma 1, lettera a), del testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali, di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 173;
- dall'articolo 13 del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164;
- dall'articolo 25 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, confluito nell'articolo 101 del testo unico in materia di versamenti e di riscossione, di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33;
- dall'articolo 36-*ter* e 43, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973;
- dall'articolo 152, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;
- dagli articoli 3-*bis*, 3-*ter* e seguenti del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 463;
- dall'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471;
- dall'articolo 10 del decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131;
- dall'articolo 1, comma 74, della legge 23 dicembre 2014, n. 190;
- dall'articolo 10-*septies*, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212;
- dall'articolo 4, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165.

Con riguardo all'**articolo 22**, il quadro normativo nazionale di riferimento è rappresentato dalle disposizioni dell'articolo 27, comma 3, secondo periodo, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, sulle quali interviene la misura in esame allo scopo di prevedere un incremento dell'aliquota da applicare ai dividendi di fonte nazionale corrisposti ai fondi pensione europei e ai sottoconti esteri di prodotti pensionistici individuali paneuropei (PEPP), nonché dalle disposizioni dell'articolo 17 del decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, che disciplina il regime fiscale delle forme pensionistiche complementari prevedendo, per i fondi pensione italiani, un regime di tassazione basato sull'applicazione di un'imposta sostitutiva al risultato netto maturato della gestione. Rappresenta altresì una parte del quadro normativo domestico di riferimento l'articolo 55, comma 4, secondo

Camera dei Deputati ARRIVO 27 luglio 2026 Prot: 2026/0001290/TN

periodo, del testo unico in materia di versamenti e riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33 (le cui disposizioni saranno applicabili a decorrere dal 1° gennaio 2027), pure inciso dall'intervento normativo in esame, nel quale sono state trasfuse le disposizioni del citato articolo 27, comma 3, del D.P.R. n. 600 del 1973.

Con riguardo all'**articolo 23**, il quadro normativo nazionale è costituito principalmente dall'articolo 5 della legge 28 dicembre 2001, n. 448, contenente la disciplina della rideterminazione dei valori di acquisto delle partecipazioni, e dall'articolo 47-bis del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, relativo ai regimi fiscali privilegiati.

Con riferimento all'**articolo 24** il quadro di riferimento è rappresentato dall'articolo 79 del d.lgs. n. 117 del 2017 (Codice del Terzo settore) e dal D.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446.

L'intervento normativo di cui all'**articolo 25**, comma 1, comporta la modifica dell'articolo 1, comma 5-*bis*, lettera b-*bis)*, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, recante "*Trasmissione telematica delle operazioni IVA e di controllo delle cessioni di beni effettuate attraverso distributori automatici, in attuazione dell'articolo 9, comma 1, lettere d) e g), della legge 11 marzo 2014, n. 23*".

Al comma 2, il medesimo articolo 25, modifica l'articolo 77, comma 7, lettera c), di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10 recante *"Testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto"*.

Con riferimento all'**articolo 26**, gli atti normativi interessati sono, in particolare:

- la legge 9 agosto 2023, n. 111, recante "Delega al Governo per la riforma fiscale";
- il decreto legislativo 26 settembre 2024, n. 141, 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 decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, recante "Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative".

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

Per quanto riguarda l'**articolo 1**, con l'intervento normativo si apportano modifiche all'articolo 12, comma 4-ter, del TUIR. In particolare, in tema di fruizione delle agevolazioni fiscali previste in favore dei familiari, si elimina il requisito della convivenza o della percezione di assegni alimentari ai fini dell'applicazione di disposizioni che fanno unicamente riferimento ai familiari di cui all'articolo 12 del TUIR senza richiedere, al contempo, la sussistenza delle condizioni previste dal medesimo articolo 12.

Contestualmente, si chiarisce che, laddove le disposizioni fiscali richiedano la condizione di "familiare fiscalmente a carico", con riguardo agli "altri familiari" di cui all'articolo 433 c.c. è necessario che sia soddisfatto l'ulteriore requisito della convivenza o della percezione di assegni alimentari, oltre, ovviamente, i requisiti reddituali di cui all'articolo 12, comma 2, del TUIR, già previsti a legislazione vigente.

Per quanto riguarda l'**articolo 2**, la disposizione sostituisce integralmente l'art. 51, comma 4, lettera a), del TUIR, nonché l'art. 1, comma 48-bis, della legge 30 dicembre 2024, n. 207.

Con tali modifiche si semplifica la disciplina riguardante il trattamento fiscale dei veicoli assegnati in uso promiscuo ai dipendenti al fine di evitare l'eventualità che la tassazione del fringe benefit possa avvenire in base al criterio del valore normale di cui all'art. 51, comma 3, del TUIR.

Camera dei Deputati ARRIVO 27 luglio 2026 Prot: 2026/0001290/TN

Inoltre, tramite l'introduzione di un criterio di tassazione convenzionale fondato sulla vetustà del veicolo (e non più sul requisito della nuova immatricolazione) la nuova disciplina si rende applicabile anche nei casi di veicoli riassegnati a dipendenti diversi dal primo assegnatario.
Infine, si assicura l'applicazione della disciplina di cui all'art. 51, comma 4, lettera a), del TUIR, nel testo vigente al 31 dicembre 2024, per i veicoli ordinati dai datori di lavoro entro il 31 dicembre 2024 e concessi in uso promiscuo nel secondo semestre dell'anno 2025.
L'**articolo 3** modifica l'articolo 54 del TUIR introducendo gli ulteriori commi 3-quater e 3-quinquies; in particolare il comma 3-quater determina il trattamento fiscale dei proventi da cessione o compensazione dei crediti d'imposta in termini di differenziale positivo tra corrispettivo ottenuto dalla cessione (o importo compensato) e costo d'acquisto (determinato proporzionalmente in caso di compensazione). Inoltre, con il nuovo comma 3-quinquies si definisce la modalità di tassazione dei citati differenziali prevedendo l'applicazione di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dovuta con la stessa aliquota prevista per l'imposta sostitutiva di cui all'art. 5 del decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461.
L'**articolo 4** modifica l'articolo 32, 55 e 56-bis, del TUIR.
L'**articolo 5, comma 1, lettera a),** sostituisce i commi 4 e 4-bis dell'articolo 94 del TUIR.
L'**articolo 5, comma 1, lettera b),** sostituisce il comma 6-bis dell'articolo 95 del TUIR.
L'**articolo 5, comma 1, lettera c**), sostituisce il comma 2 dell'articolo 101 del TUIR.
L'**articolo 5, comma 1, lettera d),** sostituisce il comma 3-bis e aggiunge il comma 3-ter nell'articolo 103 del TUIR.
L'**articolo 5, comma 1, lettera e),** sopprime il secondo periodo dell'articolo 108, comma 3, del TUIR.
L'**articolo 5, comma 1, lettera f**), modifica la lettera c) del comma 1 dell'articolo 110 del TUIR.
L'**articolo 5, comma 1, lettera g),** modifica il comma 1, lettera c), numero 2), dell'articolo 162-bis del TUIR e introduce un nuovo comma 3-bis, dello stesso articolo 162-bis.
L'**articolo 6** non incide su norme o regolamenti vigenti.
L'**articolo 7** interviene a fornire un'interpretazione autentica dell'articolo 84, commi da 3 a 3-ter, del TUIR, consentendo di eliminare le incertezze interpretative emerse.
L'**articolo 8** consente, attraverso le modifiche formali apportate, di migliorare la chiarezza interpretativa degli articoli modificati (84 e 172 del TUIR).
L'**articolo 9** comma 1, lettera a) modifica il comma 1-bis dell'articolo 175 del TUIR. Con il comma 1 lettera b) sono apportate modifiche all'articolo 177, comma 2, secondo periodo, del TUIR.
L'**articolo 10** modifica l'articolo 181 del TUIR, prevedendo un nuovo comma 1-*bis*.
L'**articolo 11** interviene modificando ed integrando l'articolo 18, l'articolo 21, l'articolo 39-bis e l'Allegato A del d.lgs. n. 209/2023.
L'**articolo 12** in esame modifica l'articolo 19 del d.P.R. n. 633 del 1972 (estensione del termine per l'esercizio della detrazione al secondo anno successivo) e l'articolo 25 dello stesso decreto (estensione del termine di registrazione ed eliminazione del riferimento al "medesimo anno").
Sono inoltre apportate modifiche di coordinamento agli articoli 56 e 88 del Testo unico IVA di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10.
Per effetto delle modifiche recate dal comma 1 dell'articolo 12 in commento e, in particolare, l'ampliamento del termine per esercitare il diritto a detrazione e per registrare le fatture ricevute (entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello di ricezione del documento), nonché l'eliminazione, nell'articolo 25 del d. P. R. n. 633 del 1972, delle parole "in riferimento al medesimo anno", i soggetti passivi avranno, non solo, più tempo a disposizione per eseguire tutti i necessari controlli di conformità senza correre il rischio di perdere il

Camera dei Deputati ARRIVO 27 luglio 2026 Prot: 2026/0001290/TN

diritto alla detrazione per decorrenza dei termini di annotazione, ma, laddove la fattura riferita a una operazione eseguita in una annualità (ad esempio 2026), sia ricevuta l'anno successivo (2027) e, comunque, prima del termine di presentazione della dichiarazione, avranno altresì il diritto a esercitare la detrazione - previa registrazione del documento in un'apposita sezione del registro IVA degli acquisti [relativo a tutte le fatture ricevute in un anno (2027) e per le quali in diritto a detrazione è sorto nell'anno precedente (2026)] – con la dichiarazione annuale relativa all'anno in cui il diritto è sorto (2026).

Il comma 2 opera, per esigenze di allineamento delle norme, le modifiche ai corrispondenti articoli del Testo unico dell'imposta sul valore aggiunto.

L'**articolo 13**, al **comma 1**, apporta le seguenti modifiche all'articolo 4-*bis*, comma 3, del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346. Alla **lettera a)**, aggiunge, all'interno del primo periodo del detto comma 3, dopo le parole: "*per la corresponsione dell'imposta*", le seguenti: "*sulle successioni e donazioni, nonché delle imposte ipotecaria e catastale*". Alla **lettera b)**, aggiunge, all'interno del secondo periodo, dopo le parole: "*la base imponibile nonché le franchigie e le aliquote*", le seguenti: "*dell'imposta sulle successioni e donazioni*". Alla **lettera c)**, aggiunge, al terzo periodo, dopo la parola: "*imposta*", le seguenti: "*sulle successioni e donazioni*". Alla **lettera d)**, sostituisce, rispettivamente, all'interno del quarto periodo, le parole: "*dell'imposta*" con "*delle imposte*" e le parole: "*per cui è stata corrisposta l'imposta*" con "*per cui sono state corrisposte le imposte*"; inoltre, aggiunge, alla fine del quarto periodo, dopo la parola "*all'imposta*" le seguenti: "*sulle successioni e donazioni e alle imposte ipotecaria e catastale*". Alla **lettera e)**, infine, sostituisce, al quinto periodo, le parole: "*dell'imposta assolta*" con le seguenti: "*delle imposte assolte*".

L'**articolo 13**, al **comma 2**, effettua le medesime sostituzioni ed aggiunte all'interno dell'articolo 90, comma 3, del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta di registro e di altri tributi indiretti di cui al decreto legislativo 1° agosto 2025, n. 123, avente il medesimo contenuto dell'articolo 4-bis, comma 3, del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346.

L'**articolo 14** interviene sull'articolo 34, comma 1, del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, modificando il regime di decorrenza degli interessi. In particolare, viene disposto che gli interessi decorrano dal giorno successivo alla scadenza del termine dall'articolo 37, comma 1, del citato testo unico, ossia novanta giorni dal termine di presentazione della dichiarazione di successione.

L'**articolo 15** incide sull'articolo 13, comma 2-*bis*, primo periodo, del testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347, esclusivamente nella parte in cui fa riferimento all'articolo 33, comma 1-*bis*, del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, sostituendo, a seguito dell'abrogazione del suddetto comma 1-*bis*, le parole: "comma 1-*bis*" con le seguenti: "*comma 1*".

L'**articolo 16**, al **comma 1, lettera b)**, interviene sulla disciplina dell'articolo 7-*bis* del decreto legislativo 5 agosto 2015, riconoscendo, al contribuente che abbia adottato il regime opzionale, la facoltà di comunicare i rischi fiscali connessi a condotte poste in essere in periodi di imposta precedenti a quello d'esercizio dell'opzione. La disposizione prevede che le suddette comunicazioni, qualora contengano gli elementi essenziali delle istanze di interpello, di cui all'articolo 3, comma 1, lettere a), c), d), e), f) e g) del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156, nonché l'esposizione in modo chiaro e univoco del comportamento adottato dal contribuente, comportino i medesimi effetti premiali di cui all'articolo 7-*bis*. La norma disciplina anche il versamento delle somme dovute a seguito della risposta dell'Agenzia delle entrate, effettuabile in un'unica soluzione o in forma rateale.

Camera dei Deputati **ARRIVO 27 luglio 2026 Prot: 2026/0001290/TN**

Il **comma 1, lettera a),** intervenendo sull'articolo 6, comma 3-*ter* del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128, introduce l'analoga possibilità di rateizzazione – mutuandone interamente le già menzionate modalità di computo, scadenze, criteri di decadenza e termini di notifica della cartella – anche per le comunicazioni di rischi fiscali pregressi presentate dai contribuenti in possesso dei requisiti di ammissione al regime di adempimento collaborativo ordinario. Infine, il **comma 2** disciplina l'efficacia temporale della riforma, specificando che le disposizioni di cui alle citate lettere a) e b) trovano applicazione esclusivamente alle comunicazioni di rischi fiscali effettuate a partire dalla data di entrata in vigore del decreto in esame.

L'**articolo 17, comma 1,** interviene sull'articolo 39, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, in materia di sanzioni agli intermediari per il rilascio del visto di conformità infedele sulle dichiarazioni dei redditi Modello 730, prevedendo che:

- la lavorazione delle comunicazioni per il recupero della somma pari al 30 per cento della maggiore imposta nei confronti del soggetto che ha rilasciato un visto di conformità infedele sia effettuata dalla struttura dell'Agenzia delle entrate cui spetta il controllo formale delle dichiarazioni, ossia la Direzione Provinciale competente in base al domicilio del contribuente, e non più dalla Direzione regionale competente in base al domicilio fiscale dell'intermediario;
- alle comunicazioni per visto infedele si applichi il termine stabilito dall'articolo 25 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di controllo formale prevista dall'articolo 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, ossia il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione.

L'**articolo 17, comma 2**, apporta le medesime modifiche, di cui al comma 1, al testo unico in materia di sanzioni tributarie amministrative e penali, di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 173, al fine di allineare alla nuova disciplina di cui al modificato articolo 39 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, il corrispondente articolo 69 del citato testo unico.

L'**articolo 17, comma 3**, prevede che le disposizioni di cui al medesimo articolo 17 si applicano a partire dalle attività di controllo effettuate sulle dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2023.

L'**articolo 18** incide con un'integrazione sull'articolo 152 del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, in materia di reddito di società ed enti commerciali non residenti derivante da attività svolte nel territorio dello Stato mediante stabile organizzazione, stabilendo che, con riferimento ai periodi di imposta in corso al 31 dicembre 2026 e successivi:

- al rendiconto economico-patrimoniale, da redigersi secondo i principi contabili previsti per i soggetti residenti aventi le medesime caratteristiche e sulla cui base viene determinato il reddito della stabile organizzazione, deve essere attribuita data certa entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al medesimo periodo d'imposta mediante vidimazione con marcatura temporale o altri strumenti idonei in base alla legge;
- i dati contenuti nel suddetto rendiconto devono risultare da un apposito prospetto della dichiarazione dei redditi.

L'**articolo 19** introduce una modifica all'articolo 3-*ter* del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 463, in materia di procedure di controllo delle autoliquidazioni dei tributi relativi agli atti immobiliari, aggiungendo, dopo il comma 1, il nuovo comma 1-*bis*, con cui vengono individuate le modalità di controllo della regolarità dell'autoliquidazione e dei versamenti dei tributi dovuti in relazione agli atti trasmessi telematicamente mediante il modello unico informatico, ai fini degli adempimenti di pubblicità immobiliare espletati dai soggetti diversi dai notai. Nello specifico, viene stabilito che, in caso di maggiori imposte dovute, gli uffici procedono con la notifica ai sopra menzionati soggetti di

Camera dei Deputati ARRIVO 27 luglio 2026 Prot: 2026/0001290/TN

apposito avviso di liquidazione contenente la richiesta di pagamento dei tributi e della sanzione amministrativa di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, con possibilità di fruire della riduzione ad un terzo della sanzione, qualora il pagamento avvenga entro il termine di sessanta giorni dalla notifica dell'avviso di liquidazione.

L'**articolo 20** incide sull'articolo 1, comma 74, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, facendo venir meno la riduzione di un anno del termine di decadenza di cui all'articolo 43, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, prevista per i soggetti in regime forfetario con un fatturato annuo costituito esclusivamente da fatture elettroniche.

L'**articolo 21** interviene sull'articolo 10-*septies*, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, in materia di circolari dell'Amministrazione finanziaria, estendendo alle circolari recanti istruzioni operative agli uffici il vincolo di attenersi agli atti di indirizzo di cui all'articolo 4, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, con conseguente equiparazione, sotto tale aspetto, alle circolari interpretative e di inquadramento sistematico.

Con l'intervento normativo di cui all'**articolo 22**, si interviene sul sistema della tassazione dei redditi di natura finanziaria e, in particolare, sulla disciplina delle ritenute applicabili ai dividendi di fonte italiana corrisposti a sottoconti esteri di PEPP e fondi pensione residenti in Stati membri dell'Unione europea o aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo. Nello specifico, la misura in esame realizza un allineamento tra l'aliquota applicata con le menzionate ritenute ai dividendi corrisposti ai suddetti fondi e l'aliquota applicata al risultato netto della gestione delle forme pensionistiche complementari residenti nel territorio dello Stato. Con l'intervento legislativo in commento è stato novellato direttamente il testo del secondo periodo, del comma 3 dell'articolo 27 del d.P.R. n. 600 del 1973, modificando la misura dell'aliquota applicabile (comma 1 dell'articolo 22) e, corrispondentemente, è stato modificato anche il testo dell'articolo 55, comma 4, del testo unico in materia di versamenti e riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, nel quale è stato trasfuso il contenuto del citato articolo 27, comma 3 (comma 2 dell'articolo 22).

Con riguardo all'**articolo 23**, l'intervento incide sulla disciplina della rideterminazione del valore delle partecipazioni prevista all'articolo 5 della legge 28 dicembre 2001, n. 448, il cui testo viene novellato allo scopo di realizzare la misura normativa in parola. Segnatamente, con l'intervento legislativo *de quo*, si aggiunge un segmento di testo al comma 2 del menzionato articolo 5, allo scopo di inserire la previsione relativa all'aliquota maggiorata (comma 1, lettera a), dell'articolo 23) e si aggiunge un ulteriore periodo al comma 3 del citato articolo 5, al fine di prevedere che l'imposta sostitutiva corrisposta in relazione ai proventi realizzati in relazione a diritti riferibili a regimi fiscali privilegiati non può essere oggetto di rateizzazione (comma 1, lettera b) dell'articolo 23).

L'**articolo 24** incide sul del d.lgs. n. 117 del 2017 (c.d. Codice del Terzo settore) e, indirettamente, sul d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, introducendo un criterio di continuità della qualificazione "fiscale" delle attività (commerciali e non commerciali) ai fini della determinazione dell'IRAP ed evitando, in tal modo, incertezze interpretative derivanti dal passaggio al nuovo regime di qualificazione delle attività previsto per gli enti del Terzo settore.

L'**articolo 25** dello schema di decreto legislativo ha natura meramente integrativa, non alterando l'impianto normativo che disciplina il sistema di fatturazione elettronica.

L'intervento integra la lettera b-bis del comma 5-bis dell'articolo 1 del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, prevedendo che l'Agenzia delle dogane e dei monopoli possa utilizzare i file delle fatture elettroniche, acquisiti dall'Agenzia delle entrate, non soltanto per le attività di vigilanza e controllo di cui all'articolo 18 del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504 (Testo unico delle accise), ma anche per le attività di analisi dei rischi e di controllo a fini fiscali e doganali nelle materie e attività di competenza.

Camera dei Deputati **ARRIVO 27 luglio 2026 Prot: 2026/0001290/TN**

Per esigenze di continuità applicativa e di coordinamento, le modifiche in argomento sono apportate anche al Testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10, efficace, ai sensi dell'articolo 171 del medesimo decreto legislativo n. 10 del 2026, a decorrere dal 1° gennaio 2027, onde recepire il contenuto del novellato articolo 1, comma 5-bis, lettera b-bis, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127.
L'**articolo 26** incide esclusivamente su disposizioni di rango primario già contenute nel decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, recante "*Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative*", senza alterare l'impianto generale della disciplina delle accise, ma correggendone e perfezionandone taluni profili applicativi.

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

L'intervento normativo nel suo complesso non presenta profili di incompatibilità con i principi costituzionali.

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

L'intervento normativo non presenta profili di incompatibilità con le competenze e le funzioni delle regioni ordinarie e a statuto speciale nonché degli enti locali, in quanto, ai sensi dell'articolo 117, secondo comma, lettera e), della Costituzione, il sistema tributario appartiene alla legislazione esclusiva dello Stato; gli interventi sono, quindi, pienamente compatibili con il riparto di competenze fissato nella Carta costituzionale.

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

L'intervento normativo non incide sulle fonti legislative primarie che dispongono il trasferimento delle funzioni amministrative agli enti locali; l'intervento è pertanto compatibile con i principi di sussidiarietà, differenziazione e adeguatezza, sanciti dall'articolo 118, primo comma, della Costituzione.
Con particolare riferimento all'**articolo 25**, difatti, le funzioni di analisi del rischio e controllo in materia fiscale e doganale richiedono una gestione accentrata delle banche dati e un coordinamento unitario a livello statale. Tale obiettivo non sarebbe altrettanto efficacemente perseguibile attraverso interventi normativi adottati da Regioni o Enti locali.
Infine, per quanto concerne all'**articolo 26**, l'obiettivo sopracitato non è perseguibile attraverso interventi normativi adottati da Regioni o Enti locali. La materia in esame, infatti, richiede un esercizio unitario e centralizzato per ragioni di uniformità del prelievo, tutela del gettito, presidio dell'interesse erariale e omogeneità applicativa su tutto il territorio nazionale.

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

L'intervento normativo ha ad oggetto materie non suscettibili di delegificazione, essendo la materia tributaria oggetto di riserva di legge, ai sensi dell'articolo 23 della Costituzione. Al riguardo, è stata

Camera dei Deputati ARRIVO 27 luglio 2026 Prot: 2026/0001290/TN

verificata, inoltre, l'assenza di rilegificazioni, nonché il rispetto dei criteri di semplificazione normativa.

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

Con riferimento al provvedimento in esame non risultano attualmente all'esame del Parlamento progetti di legge vertenti su materie analoghe a quelle contenute nell'intervento normativo descritto.

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

Per le disposizioni dello schema di decreto in commento non risultano indicazioni delle linee prevalenti della giurisprudenza e non si è a conoscenza di giudizi di costituzionalità in materia.

PARTE II. CONTESTO NORMATIVO DELL'UNIONE EUROPEA E INTERNAZIONALE

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

Per quanto riguarda le disposizioni dello schema normativo in commento, l'intervento non presenta profili di incompatibilità con l'ordinamento dell'Unione europea.
Con riferimento alle misure introdotte con l'**articolo 11** si rappresenta inoltre che la Commissione europea, attraverso la Comunicazione C/2026/253 sull'accordo quadro inclusivo dell'OCSE in materia di porti sicuri e la direttiva sul secondo pilastro, pubblicata in Gazzetta ufficiale dell'Unione europea il 12 gennaio 2026, ha preso atto dell'accordo quadro inclusivo dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economici (OCSE) in materia di porti sicuri adottato il 5 gennaio 2026, confermandone l'applicazione nell'ambito della direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio.
Si evidenzia altresì che la modifica normativa di cui all'**articolo 12**, in attuazione del principio di delega di cui all'articolo 7, comma 1, lett. d), numero 1), della legge n. 111 del 2023, risulta necessaria al fine di rendere conforme la normativa nazionale alla disciplina e giurisprudenza europea che prevede che un soggetto passivo ha facoltà di esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta assolta a monte, nella dichiarazione relativa al periodo in cui il diritto alla detrazione è sorto, qualora, pur non avendo ricevuto nel corso di detto periodo la fattura corrispondente, l'abbia ricevuta prima della presentazione della dichiarazione medesima.
In merito alla disposizione di cui all'**articolo 25**, l'utilizzo dei dati fiscali per finalità di controllo, difatti, risulta pienamente coerente con le politiche europee di contrasto alle frodi IVA, con i principi di cooperazione amministrativa tra autorità fiscali e in linea con l'evoluzione del quadro normativo europeo volto alla digitalizzazione dei sistemi fiscali, conformemente a quanto previsto ai sensi dell'articolo 113 del TFUE e del regolamento (UE) n. 904/2010.
Infine, con riferimento all'**articolo 26,** si evidenzia che per i profili concernenti la tassazione del gas naturale e dell'energia elettrica (lettere a, b e c), la normativa unionale di riferimento è costituita principalmente dalla direttiva 2003/96/CE, mentre per i profili relativi ai prodotti del tabacco (lettere d, e) il riferimento è costituito dalle direttive 2011/64/UE e 2014/40/UE.

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

Camera dei Deputati ARRIVO 27 luglio 2026 Prot: 2026/0001290/TN

In relazione alle disposizioni dello schema di decreto legislativo in commento, non si è a conoscenza di procedure di infrazione sulle materie oggetto del medesimo.

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

L'intervento normativo non presenta profili di incompatibilità con gli obblighi internazionali.
Per quanto riguarda **l'articolo 11**, si precisa che l'adozione delle disposizioni è effettuata proprio per adempiere correttamente agli obblighi che derivano dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea e all'OCSE.

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

In merito all'**articolo 10**, si evidenzia che consente di uniformare la disciplina interna ai dettami della giurisprudenza eurounitaria. In particolare, si evidenzia che le relative disposizioni adeguano la normativa interna ai princìpi espressi dalla giurisprudenza eurounitaria (*cfr.*, *ex multis*, sentenze Marks & Spencer, C-446/03; Holmen, C-608/17; Memira Holding, C-607/17). Secondo tali sentenze, non è sufficiente che la società partecipata estera sia posta in liquidazione o che la disciplina fiscale locale non consenta alcun riporto delle perdite, ma appare invece necessario, affinché la perdita sia utilizzabile dalla società italiana, che essa sia qualificabile come "finale", il che si verifica solo se:

- la società appartenente allo stesso gruppo e stabilita nell'altro Stato membro ha terminato la propria attività commerciale attraverso la cessione o la eliminazione di tutti i propri asset potenzialmente produttivi di ricavi;
- la perdita medesima non risulti utilizzabile dalla partecipata estera a compensazione dei redditi propri dell'esercizio e/o degli esercizi precedenti, né risulti utilizzabile, in alcun modo, con utili prodotti da altre entità facenti parte del medesimo gruppo (come, ad esempio, in ipotesi di consolidato locale);
- la perdita non risulti altresì utilizzabile per gli esercizi futuri dalla controllata o da un terzo, anche a seguito, ad esempio, di cessione a quest'ultimo della controllata medesima (in cui il prezzo della compravendita tenga conto del valore fiscale delle perdite) o di acquisizione mediante fusione della stessa.

La disposizione di cui all'**articolo 12** risulta in linea con la disciplina e con la giurisprudenza europea che prevede che un soggetto passivo ha facoltà di esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta assolta a monte, nella dichiarazione relativa al periodo in cui il diritto alla detrazione è sorto, qualora, pur non avendo ricevuto nel corso di detto periodo la fattura corrispondente, l'abbia ricevuta prima della presentazione della dichiarazione medesima. La disposizione intende recepire i principi affermati dal Tribunale dell'Unione europea, resi nella sentenza dell'11 febbraio 2026, assicurando la conformità della disciplina interna al diritto unionale in materia di esercizio del diritto alla detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti. Non risultano giudizi pendenti innanzi alla Corte di Giustizia dell'Unione europea nella materia oggetto dello schema normativo in esame.

Per quanto concerne le **restanti disposizioni**, non si ravvisano linee prevalenti della giurisprudenza ovvero giudizi pendenti innanzi alla Corte di giustizia dell'Unione europea sulle materie oggetto degli interventi normativi.

Camera dei Deputati ARRIVO 27 luglio 2026 Prot: 2026/0001290/TN

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

In generale, non risultano linee prevalenti di giurisprudenza, né la pendenza di giudizi innanzi alla Corte europea dei diritti dell'uomo nelle medesime o analoghe materie dello schema di decreto legislativo in esame.

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

In generale, non risultano linee prevalenti della regolamentazione sul medesimo oggetto da parte di altri Stati membri dell'Unione europea.
Con particolare riguardo all'**articolo 11**, nel richiamare quanto osservato in risposta alla domanda numero 10, si rappresenta che gli Stati membri hanno preso parte alle negoziazioni del documento OCSE contenente le semplificazioni introdotte con il decreto in esame e stanno procedendo al recepimento nei rispettivi ordinamenti.
Con riguardo agli **articoli 22 e 23**, l'intervento risulta compatibile con le linee guida regolatorie prevalenti riconoscibili.

PARTE III. ELEMENTI DI QUALITÀ SISTEMATICA E REDAZIONALE DEL TESTO

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

L'**articolo 11, comma 1, lettera d), numeri 1 e 2**, inserisce, ai numeri 37-*bis*), 37-*ter*), 49-*bis*) e 51-*bis*), dell'allegato A del d.lgs. n. 209/2023, le definizioni, rispettivamente, di "*incentivo fiscale qualificato*", "*limite massimo basato sulla sostanza*", "*regime coesistente qualificato*" e "*regime qualificato della controllante capogruppi*", funzionali all'applicazione delle nuove disposizioni introdotte e conformi alle corrispondenti previsioni contenute nel documento OCSE.

Le restanti disposizioni dello schema di decreto in esame non utilizzano, né introducono definizioni normative che non appartengono già al linguaggio tecnico-giuridico di settore.

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

I riferimenti normativi individuati nel testo sono corretti e aggiornati, tenendo conto delle modificazioni e integrazioni subite nel tempo dai medesimi.

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

Le disposizioni proposte ricorrono alla tecnica della novella attraverso modificazioni o integrazioni di disposizioni vigenti.
In particolare, si è fatto ricorso alla tecnica della novella legislativa quanto:

- all'**articolo 1**, nella parte in cui modifica l'articolo 12, comma 4-*ter*, del TUIR;

Camera dei Deputati ARRIVO 27 luglio 2026 Prot: 2026/0001290/TN

- all'**articolo 2**, nella parte in cui modifica l'articolo 51, comma 4, lettera a), del TUIR e l'articolo 1, comma 48-*bis,* della legge 30 dicembre 2024, n. 207;
- all'**articolo 3**, nella parte in cui modifica l'articolo 54 del TUIR, aggiungendo i commi 3-*quater* e 3-*quinquies* alla disposizione;
- all'**articolo 4**, che modifica l'articolo 32, comma 2, lettera c), l'articolo 55, comma 1 e l'articolo 56-*bis*, comma 4 del TUIR;
- all'**articolo 5**, che apporta modifiche agli articoli 94, 95, 101, 103, 108, 110 e 162-bis TUIR, nonché all'articolo 1, commi 131 e 132, della legge 30 dicembre 2025, n. 199;
- all'**articolo 8**, nella parte in cui modifica gli articoli 84, comma 3-*quater,* e 172, comma 8, del TUIR;
- all'**articolo 9**, nella parte in cui modifica gi articoli 175, comma 1-*bis,* e 177, comma 2, del TUIR;
- all'**articolo 10**, nella parte in cui modifica l'articolo 181 del TUIR, aggiungendo i commi 1-*bis* e 1-*ter;*
- all'**articolo 11**, in cui è stato novellato, in più punti, il d.lgs. n. 209/2023 e, in particolare:
  - il **comma 1, lettera a)**, apporta diverse modifiche all'articolo 18;
  - il **comma 1, lettera b)**, modifica l'articolo 21, inserendo il comma 9-*bis*);
  - il **comma 1, lettera c)**, introduce il nuovo articolo 39-*bis;*
  - il **comma 1, lettera d)**, modifica l'allegato A, inserendo i numeri 37-*bis*), 37-*ter*), 49-*bis*) e 51-*bis*);
- all'**articolo 12,** in quanto modifica gli articoli 19 e 25 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 e, parallelamente, alle corrispondenti disposizioni del testo unico dell'imposta sul valore aggiunto di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10, ovvero agli articoli 56 e 88;
- all'**articolo 13**, in quanto modifica l'articolo 4-*bis*, comma 3, del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, e l'articolo 90, comma 3, del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta di registro e di altri tributi indiretti, di cui al decreto legislativo 1° agosto 2025, n. 123;
- all'**articolo 14**, in quanto modifica l'articolo 34, comma 1, del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346;
- all'**articolo 15**, in quanto modifica l'articolo 13, comma 2-*bis*, del testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347;
- all'**articolo 16**, in quanto modifica l'articolo 6, comma 3-*ter* e l'articolo 7-*bis* del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128;
- all'**articolo 17**, nella parte in cui incide sull'articolo 39, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e, conseguentemente, sull'articolo 69, comma 1, lettera a), del testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 173;
- all'**articolo 18**, in quanto apporta modifiche all'articolo 152, comma 1, del TUIR;
- all'**articolo 19**, in quanto introduce all'articolo 3-*ter* del decreto legislativo n. 463 del 18 dicembre 1997 il comma 1-*bis* e, conseguentemente, sull'articolo 13 del testo unico delle

Camera dei Deputati **ARRIVO 27 luglio 2026 Prot: 2026/0001290/TN**

disposizioni legislative in materia di imposta di registro e di altri tributi indiretti di cui al decreto legislativo 1° agosto 2025, n. 123;

- all'**articolo 20**, nella parte in cui incide sull'articolo 1, comma 74, della legge 23 dicembre 2014, n. 190;
- all'**articolo 21**, nella parte in cui modifica l'articolo 10-*septies*, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212;
- all'**articolo 22**, nella parte in cui modifica l'articolo 27, comma 3, secondo periodo, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 55, comma 4, secondo periodo, del T.U. in materia di versamenti e di riscossione, di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33;
- all'**articolo 23**, nella parte in cui modifica l'articolo 5, commi 2 e 3, della legge 28 dicembre 2001, n. 448;
- all'**articolo 24**, nella parte in cui modifica il codice del Terzo settore, di cui al decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117, inserendo l'articolo 82-*bis*;
- all'**articolo 25**, nella parte in cui apporta modifiche all'articolo 1, comma 5-*bis*, lettera b-*bis*), del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, e all'articolo 77, comma 7, lettera c), del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta sul valore aggiunto, di cui al decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10;
- infine, all'**articolo 26**, nella parte in cui apportano modifiche agli articoli 26, 53, 56, 62-*quater*.2 e 62-*quinquies*, del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504.

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

Con particolare riferimento alle disposizioni di cui all'**articolo 5, comma 1, lettere a), c) ed f)**, si evidenza che le disposizioni sostituiscono implicitamente quelle contenute nell'articolo 1, comma 130, della legge n. 199 del 2025; per le restanti disposizioni del provvedimento, non si segnalano effetti abrogativi impliciti.

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

Per quanto riguarda l'**articolo 1**, le disposizioni introdotte si applicano a partire dal 1° gennaio 2025.
Con riferimento all'**articolo 2**, il comma 2 della disposizione estende la disciplina dell'art. 51, comma 4, lettera a), del TUIR, nel testo vigente al 31 dicembre 2024, per i veicoli ordinati dai datori di lavoro entro il 31 dicembre 2024 e concessi in uso promiscuo dal 1° luglio 2025 al 31 dicembre 2025.
Con riferimento all'**articolo 3**, si segnala che il comma 2 prevede, per gli esercenti arti e professioni che determinano il reddito secondo le regole ordinarie, l'applicabilità della disciplina anche ai crediti d'imposta acquistati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024.
L'**articolo 7** fornisce l'interpretazione autentica dell'articolo 84, commi da 3 a 3-ter, del TUIR.
L'**articolo 11, comma 1, lettera b),** applica il regime opzionale previsto dall'articolo 21, comma 9, del d.lgs. 209/2023, previsto per gli esercizi di durata non superiore a dodici mesi che iniziano entro il 31 dicembre 2025 e terminano prima del 31 dicembre 2026, anche ai gruppi con esercizi che iniziano entro il 31 dicembre 2025 e terminano entro il 3 gennaio 2027, attraverso un nuovo comma 9-*bis*.

Camera dei Deputati **ARRIVO 27 luglio 2026 Prot: 2026/0001290/TN**

L'**articolo 11, comma 1, lettera c)**, stabilisce, introducendo il nuovo articolo 39-*bis* del d.lgs. n. 209/2023, che il regime coesistente qualificato, il regime qualificato della controllante capogruppo e gli incentivi fiscali qualificati si applicano a partire dagli esercizi che iniziano il 1° gennaio 2026 o successivamente, su opzione dell'impresa dichiarante.
L'**articolo 11, comma 2**, aggiunge che le ulteriori semplificazioni previste nei capitoli 2 (regime permanente basato sull'aliquota d'imposizione effettiva semplificata) e 3 (regime transitorio semplificato basato sui dati della rendicontazione Paese per Paese (*Country-by-Country Reporting o CbCR*)) del suddetto documento OCSE possono essere fruite, su base facoltativa, sia dai gruppi multinazionali sia dai gruppi nazionali con la prima decorrenza possibile ammessa dal Quadro Inclusivo sul BEPS. Le disposizioni attuative di questi due regimi saranno inserite in un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze da emanare ai sensi dell'articolo 39, comma 3, del d.lgs. n. 209/2023.

Per quanto riguarda le restanti disposizioni, si fa presente che le stesse non introducono alcuna disposizione retroattiva o di reviviscenza o di interpretazione autentica.

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

Per quanto riguarda l'intervento normativo si evidenzia, in generale, che resta aperta la delega al Governo per la riforma fiscale relativa all'adozione, entro trentasei mesi dalla data di entrata in vigore della legge 9 agosto 2023, n. 111, di decreti legislativi recanti la revisione del sistema tributario. In virtù del rinvio operato con l'articolo 1 della legge n. 120 del 2025 eventuali decreti correttivi e integrativi potranno essere adottati entro 24 mesi dalla data suddetta.
Ciò precisato, non risulta la presenza di altre deleghe aperte sulle materie oggetto del decreto legislativo in commento.

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

In generale, con riferimento agli interventi legislativi contenuti nelle disposizioni non è prevista l'introduzione di eventuali atti successivi attuativi. L'**articolo 11, comma 1, lettera c)**, introduce l'articolo 39-bis al decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209. Il comma 7 del citato articolo 39-bis demanda a un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze le disposizioni attuative dei regimi semplificati previsti dal medesimo articolo.
Tale rinvio si rende necessario in quanto le disposizioni introdotte in materia di Global Minimum Tax, pur essendo compiutamente disciplinate nei loro profili sostanziali dalla fonte primaria, richiedono ulteriori specificazioni di carattere tecnico e procedurale concernenti, in particolare, le condizioni e le modalità di esercizio delle opzioni per l'accesso ai predetti regimi semplificati.

Gli aspetti di dettaglio, definiti nell'ambito del quadro internazionale di riferimento e caratterizzati da elevata complessità tecnica e da un significativo grado di analiticità, risultano più opportunamente disciplinati mediante fonte secondaria, al fine di evitare un eccessivo appesantimento del testo normativo primario.

Camera dei Deputati ARRIVO 27 luglio 2026 Prot: 2026/0001290/TN

Il decreto ministeriale deve essere emanato entro il termine di novanta giorni dalla data di entrata in vigore del decreto legislativo in commento. Tale termine appare congruo in relazione alla complessità della materia oggetto di disciplina ed è coerente con quanto già previsto dall'articolo 39, comma 3, del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209.

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

In generale, per la valutazione degli impatti economico-finanziari derivanti dalle disposizioni previste dal provvedimento sono stati utilizzati i dati e le informazioni rivenienti dalle banche dati nella disponibilità dell'Amministrazione finanziaria; non si ritengono necessarie ulteriori elaborazioni statistiche.

Camera dei Deputati ARRIVO 27 luglio 2026 Prot: 2026/0001290/TN

Analisi di impatto della regolamentazione

Provvedimento: Schema di decreto legislativo recante "*Disposizioni integrative e correttive in materia di imposte sui redditi, di imposta sulle successioni e donazioni, di IVA, di accise, nonché in materia di controlli, di adempimento collaborativo e di semplificazione*"

Amministrazione competente: Ministero dell'economia e delle finanze

Referente dell'Amministrazione competente: Ufficio legislativo -finanze

SINTESI DELL'AIR E PRINCIPALI CONCLUSIONI

La legge 9 agosto 2023, n. 111, recante "*Delega al Governo per la riforma fiscale*", all'articolo 1, comma 6, dispone che: «*Il Governo è delegato ad adottare uno o più decreti legislativi contenenti disposizioni correttive e integrative dei decreti legislativi adottati ai sensi della presente legge, entro ventiquattro mesi dalla data di entrata in vigore dell'ultimo dei decreti legislativi medesimi ovvero dalla scadenza, se successiva, del termine di cui ai commi 1 o 4, nel rispetto dei princìpi e criteri direttivi previsti dalla presente legge e secondo la procedura di cui al presente articolo*». Quanto sopra premesso, lo schema di decreto legislativo in commento introduce interventi mirati sulla disciplina delle imposte sui redditi, in materia di fiscalità internazionale, sul sistema delle imposte su successioni e donazioni, ipotecarie e catastali e sull'imposta di registro, in materia di imposta sul valore aggiunto e di accise nonché sulla regolazione delle procedure di controllo e degli adempimenti dichiarativi e collaborativi, anche attraverso modifiche allo Statuto dei diritti del contribuente e alle norme in materia di accertamento e controllo automatizzato.

Per quanto riguarda l'**articolo 1**, si dettano disposizioni in tema di fruizione delle agevolazioni fiscali previste in favore dei familiari non fiscalmente a carico. La misura è volta a superare alcune criticità derivanti da disposizioni normative che hanno introdotto, per talune tipologie di familiari, ulteriori requisiti ai fini della fruizione delle suddette agevolazioni.

Per quanto concerne l'**articolo 2**, la disposizione interviene sulla disciplina della tassazione dei veicoli aziendali concessi in uso promiscuo ai dipendenti di cui all'art. 51, comma 4, lettera a), del TUIR. Tale disciplina, a seguito delle disposizioni introdotte dall'articolo 1, commi 48 e 48-bis, della legge 30 dicembre 2024, n. 207, ha generato numerose criticità applicative. Infatti, le disposizioni sopra citate non hanno escluso del tutto l'eventualità che in alcuni casi la tassazione del fringe benefit avvenga in base al criterio del valore normale di cui all'art. 51, comma 3, del TUIR, posto che non sono stati considerati i casi in cui, per motivi non imputabili all'impresa o al lavoratore, i veicoli ordinati nel 2024 siano stati consegnati dopo il 30 giugno 2025, così come i casi di veicoli assegnati a dipendenti che non possano più fruirne (ad es., per pensionamento) e siano riassegnati ad altri dipendenti. Ciò comporta che la normativa sulla materia è del tutto frammentaria ed è applicata in modo talvolta irrazionale e discriminatorio rispetto a fattispecie tra loro simili che si differenziano per circostanze tecniche marginali. Pertanto, con la disposizione si superano le predette criticità applicative introducendo una tassazione forfetaria dei veicoli aziendali differenziata a seconda della tipologia di alimentazione dei veicoli e che, tuttavia, non faccia più riferimento al requisito della "nuova immatricolazione" ma che tenga conto della vetustà del veicolo assegnato e che sia, pertanto, applicabile anche in caso di riassegnazione del veicolo. La disposizione, inoltre, ha l'obiettivo di colmare una lacuna normativa che, a legislazione vigente, comporta la mancata tassazione degli

accessori e degli allestimenti (c.d. *optional*) installati nei veicoli aziendali e non valorizzati nelle tabelle ACI.

Per quanto riguarda l'**articolo 3** del provvedimento, è definito il trattamento fiscale da applicare, con riferimento agli esercenti arti e professioni, al differenziale positivo ottenuto a seguito di cessione a titolo oneroso o di compensazione di crediti d'imposta agevolativi, quindi diversi da quelli emergenti dalla liquidazione delle imposte, ivi compresi quelli relativi ai bonus edilizi di cui all'art. 121, comma 2, del d.l. 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77. Con il provvedimento si introduce una disciplina organica per l'inquadramento fra i redditi di lavoro autonomo dei differenziali positivi tra corrispettivi ottenuti dalle cessioni (o importi compensati) e costi d'acquisto (determinati proporzionalmente in caso di compensazioni); inoltre, si prevede che tali differenziali siano assoggettati ad imposizione sostitutiva.

Con le disposizioni contenute nell'**articolo 4** si coordina sistematicamente il testo degli articoli 32, 55 e 56-*bis* del TUIR, chiarendo l'ambito del reddito agrario e d'impresa in considerazione della riforma operata con il d.lgs. 192 del 2024, con particolare riferimento alle nuove colture realizzate in immobili e al perimetro soggettivo dell'articolo 56-*bis* del medesimo testo unico.

Per quanto stabilito con gli **articoli 5 e 6** si razionalizzano alcune regole di determinazione della base imponibile IRES, sia in relazione ad alcuni regimi fiscali quali: la valutazione delle obbligazioni, la rilevanza fiscale dei contributi per ricerca, il riallineamento straordinario delle divergenze tra valori contabili e fiscali, nonché l'ambito dell'articolo 162-bis del TUIR, sia con riferimento alle modalità con cui rilevano fiscalmente alcune operazioni con rappresentazioni contabili peculiari per i soggetti IAS/IFRS *adopter*: operazioni con pagamenti basati su azioni (IFRS 2), svalutazione dell'avviamento e intangibili IAS/IFRS.

Con riferimento all'**articolo 7**, si precisa che le disposizioni ivi contenute chiariscono l'applicazione delle limitazioni al riporto delle perdite ai sensi dell'articolo 84 del TUIR nei trasferimenti di partecipazioni che implicano il controllo della società che le ha generate.

L'**articolo 8**, invece, apporta modifiche meramente formali agli articoli 84, comma 3-*quater*, e 172, comma 8, del TUIR.

Con l'**articolo 9** si interviene sui conferimenti minusvalenti (articoli 175 e 177 del Tuir) per definire in maniera univoca il valore fiscale delle partecipazioni ricevute dal soggetto conferente.

L'**articolo 10** adegua la disciplina nazionale delle perdite "*finali*" ai principi della giurisprudenza Ue, consentendone l'utilizzo solo al ricorrere di stringenti condizioni di definitiva inutilizzabilità nel gruppo.

L'**articolo 11** è volto a modificare la normativa in materia di livello impositivo minimo dei grandi gruppi multinazionali o nazionali di imprese, contenuta nel decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209, al fine di allinearla con il recente documento pubblicato dall'OCSE il 5 gennaio 2026 ("*Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two), Side-by-Side Package*", di seguito documento OCSE). Tale documento, oltre ad estendere temporalmente l'applicazione di semplificazioni transitorie già vigenti o a renderne alcune permanenti, introduce due nuove disposizioni che richiedono un adeguamento della normativa nazionale:

1. il cosiddetto regime coesistente qualificato ("*Side-by-Side System"*), nato dalla considerazione del Quadro Inclusivo sul BEPS secondo cui taluni Paesi hanno già introdotto regimi impositivi interni che perseguono il medesimo obiettivo di garantire un livello di imposizione minima;
2. un trattamento dei cosiddetti incentivi fiscali qualificati collegati ad attività economica sostanziale ("*Substance-Based Tax Incentive Safe Harbour"*) più coerente, mitigando così il trattamento più

favorevole che le Regole OCSE prevedono per taluni crediti d'imposta assimilabili a sovvenzioni dirette.

Più nel dettaglio, l'articolo 11, comma 1, lettera a) adegua le disposizioni sull'imposta minima nazionale per chiarirne meglio l'ambito di applicazione e per tener conto della semplificazione riguardante gli incentivi fiscali basati sulla sostanza.

L'articolo 11, comma 1, lettera b), estende il regime opzionale grazie al quale si considera pari a zero l'imposta minima suppletiva dovuta in relazione al Paese di localizzazione della controllante capogruppo, quando tale Paese applica un'imposta sul reddito delle società con un'aliquota nominale pari o superiore al 20 per cento, nel caso di gruppi che sulla base dei principi contabili adottati hanno un esercizio di 52 o 53 settimane.

L'articolo 11, comma 1, lettera c) introduce nel decreto legislativo n. 209 del 2023 il nuovo articolo *39-bis)*, composto da 7 commi e dedicati alle nuove disposizioni richiamate in precedenza. Il primo comma chiarisce che tali nuovi regimi integrano quelli già previsti all'articolo 39, e si applicano su opzione delle imprese dichiaranti per gli esercizi che iniziano a partire dal 1° gennaio 2026. I commi 2 e 3 in particolare introducono rispettivamente il nuovo regime coesistente qualificato (*Side-by-Side System*), e il regime qualificato della rappresentante capogruppo (*UPE Safe Harbour*), equivalenti al capitolo 5 del documento OCSE. L'effetto di questi regimi, nella prospettiva delle imprese tenute ad applicare la disciplina italiana, è quello di considerare pari a zero sia l'imposta minima integrativa, sia l'imposta minima suppletiva nel caso in cui la controllante capogruppo è localizzata in un Paese che adotta un regime coesistente qualificato (comma 2), oppure la sola imposta minima suppletiva nel caso in cui la controllante capogruppo è localizzata in un paese che adotta un regime qualificato della controllante capogruppo.

I successivi commi da 4 a 6 del nuovo articolo *39-bis*) sono dedicati al trattamento dei cosiddetti incentivi fiscali qualificati (*Substance-Based Tax Incentive Safe Harbour*), disciplinati dal capitolo 4 del documento OCSE. In particolare, i commi 4 e 5 quantificano l'importo dell'imposizione integrativa che si considera pari a zero, prevedendo altresì a tutela dell'integrità del sistema che tale importo non possa eccedere un limite massimo basato sulla sostanza (come in seguito definito). Il comma 6 chiarisce, infine, che il nuovo regime degli incentivi fiscali qualificati è accessibile anche a misure che si qualificano come crediti di imposta qualificati o crediti d'imposta negoziabili (posto che siano comunque collegate a una attività economica sostanziale), specificando le modalità di trattamento ai fini del calcolo del livello di imposizione effettiva.

Infine, il comma 7 rinvia a un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge, per la disciplina di dettaglio dei nuovi regimi introdotti dall'articolo *39-bis*).

Con l'intervento di cui all'articolo 11, comma 1, lettera d) sono introdotte quattro nuove definizioni nell'allegato A del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209, tutte funzionali all'inserimento del nuovo articolo *39-bis*) sopra descritto. In particolare, le definizioni di "incentivo fiscale qualificato" (n. *37-bis*) e "limite massimo basato sulla sostanza" (*n. 37-ter*) dell'allegato A) individuano le condizioni e i limiti in base ai quali un'impresa può applicare il regime di cui ai commi da 4 a 6 dell'articolo *39-bis*). Le nuove definizioni di "regime coesistente qualificato" (*49-bis*) e "regime qualificato della controllante capogruppo" (*51-bis*) dell'allegato A) individuano le condizioni dei sistemi fiscali nazionali e mondiali di un Paese affinchè questo sia eligibile ai fini dei regimi di cui ai commi 2 e 3 del nuovo articolo *39-bis*).

Infine, l'articolo 11, comma 2, fa riferimento agli altri regimi semplificati presenti nel documento OCSE, diversi da quelli introdotti dal nuovo articolo *39-bis)*, ricordando che anche questi si applicano

su base opzionale e, per quanto riguarda la decorrenza, si rimanda per ciascuno di essi alla prima decorrenza ammissibile individuata nel documento OCSE.

L'**articolo 12** rubricato "*Detrazione",* del Titolo V "*Disposizioni in materia di imposta sul valore aggiunto*" dello schema di decreto legislativo in esame, in attuazione del principio di delega di cui all'articolo 7, comma 1, lettera d), numero 1), della citata legge n. 111 del 2023, intende allineare la disciplina nazionale alla recente pronuncia del Tribunale dell'Unione europea (sentenza dell' 11 febbraio 2026 resa nella Causa T-689/24), con cui è stato chiarito che un soggetto passivo ha facoltà di esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta assolta a monte nella dichiarazione relativa al periodo in cui il diritto alla detrazione è sorto, qualora, pur non avendo ricevuto nel corso di detto periodo la fattura corrispondente, l'abbia ricevuta prima della presentazione della dichiarazione medesima.

Con le modifiche apportate, dal comma 1 dell'articolo 12, agli articoli 19 e 25 del d.P.R. n. 633 del 1972 si ammette, inoltre, l'esercizio del diritto alla detrazione entro un più ampio arco temporale, al fine di consentire alle imprese che ricevono le fatture di acquisto di eseguire tutti i controlli di rito prima di registrare le fatture e far confluire l'imposta a credito nelle liquidazioni periodiche e annuali.

Il comma 2 dell'art. 12 opera, poi, per esigenze di allineamento delle norme, le modifiche ai corrispondenti articoli del Testo unico dell'imposta sul valore aggiunto (articoli 56 e 88).

Per quanto concerne l'**articolo 13**, la norma apporta delle modifiche all'articolo 4-*bis*, comma 3, del testo unico in materia di imposta sulle successioni e donazioni di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, e, conseguentemente, all'articolo 90, comma 3, del decreto legislativo 1° agosto 2025, n. 123, che ne ha recepito il contenuto nel nuovo Testo unico dell'imposta di registro e degli altri tributi indiretti.

In particolare, la norma stabilisce che la facoltà di optare per il pagamento anticipato dell'imposta – esercitabile dal disponente di un trust o di altro vincolo di destinazione, ovvero, nel caso di trust testamentario, dal trustee, in occasione di ciascun conferimento di beni e diritti o dell'apertura della successione – già prevista con riferimento all'imposta sulle successioni e donazioni, venga estesa anche alle imposte ipotecaria e catastale, al fine di garantire una disciplina uniforme e coordinata tra tributi strettamente connessi.

L'**articolo 14** modifica l'articolo 34, comma 1, del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346 (TUS), intervenendo sulla disciplina degli interessi sulla maggiore imposta dovuta. In particolare, l'intervento in esame prevede che essi decorrano dal giorno successivo alla scadenza del termine di versamento dell'imposta autoliquidata, fissato in novanta giorni dalla dichiarazione. In tal modo, la decorrenza viene ricondotta al momento dell'effettivo inadempimento del contribuente, superando la disciplina previgente in forza della quale gli interessi erano calcolati a partire dalla notifica della liquidazione da parte dell'amministrazione, in quanto non più coerente con il nuovo sistema di autoliquidazione dell'imposta di successione.

Per quanto concerne l'**articolo 15**, la disposizione, al fine di garantire un corretto coordinamento della disciplina vigente, interviene sull'articolo 13, comma 2-*bis*, del testo unico delle imposte ipotecaria e catastale, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347, aggiornando il rinvio normativo ivi contenuto. La modifica prevede, in tal senso, la sostituzione del riferimento al comma 1-*bis* dell'articolo 33 del TUS, con quello al comma 1 del medesimo articolo, in conseguenza dell'abrogazione del citato comma 1-*bis* ad opera del decreto legislativo n. 139 del 2024.

L'**articolo 16** interviene sulla disciplina dell'adempimento collaborativo (cooperative compliance) e sul regime opzionale di adozione del sistema di controllo del rischio fiscale, disciplinati dal d.lgs. 5 agosto 2015, n. 128. La normativa è stata progressivamente ampliata attraverso l'introduzione

dell'articolo 7-*bis* ad opera del d.lgs. n. 221/2023 e le successive modifiche del d.lgs. n. 108/2024, che hanno esteso il regime opzionale anche ai contribuenti privi dei requisiti per l'accesso alla cooperative compliance ordinaria. L'adesione al regime comporta importanti benefici premiali, tra cui la non applicazione delle sanzioni amministrative e penali tributarie per i rischi fiscali preventivamente comunicati mediante interpello, purché il comportamento effettivo del contribuente corrisponda a quello rappresentato e non si ravvisino condotte simulatorie o fraudolente. La disciplina previgente limitava tali benefici ai rischi relativi ai periodi d'imposta successivi all'esercizio dell'opzione, escludendo le posizioni pregresse. Inoltre, non era previsto un sistema strutturato di rateizzazione delle somme dovute a seguito delle interlocuzioni con l'Amministrazione finanziaria. L'articolo 16 mira a superare entrambe queste criticità.

In particolare, il comma 1, lettera b) modifica l'articolo 7-*bis* del d.lgs. n. 128/2015, consentendo ai contribuenti che adottano il regime opzionale di comunicare anche i rischi fiscali relativi a periodi d'imposta precedenti all'esercizio dell'opzione. In tali casi, la comunicazione produce gli stessi effetti premiali previsti dall'articolo 7-*bis*. Inoltre, la norma introduce la possibilità di versare le somme dovute in seguito alla risposta dell'Agenzia delle entrate ratealmente. Il comma 1, lettera a) estende poi le medesime regole di rateizzazione anche ai contribuenti già ammessi al regime ordinario di adempimento collaborativo che comunicano rischi fiscali riferiti a periodi precedenti. Il comma 2 infine, stabilisce che le nuove disposizioni si applicano esclusivamente alle comunicazioni di rischi fiscali effettuate dalla data di entrata in vigore del decreto.

L'**articolo 17**, coerentemente al principio di razionalizzazione del sistema sanzionatorio amministrativo di cui all'articolo 20 della legge delega 9 agosto 2023, n. 111, intervenendo sulla disciplina in materia di sanzioni agli intermediari per il rilascio del visto di conformità infedele sulle dichiarazioni dei redditi presentate con le modalità previste dall'articolo 13 del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164, stabilisce che la lavorazione delle comunicazioni per il recupero della somma pari al 30 per cento della maggiore imposta nei confronti del soggetto che ha rilasciato un visto di conformità infedele sia effettuata dalla Direzione provinciale dell'Agenzia delle entrate cui già compete il controllo formale delle dichiarazioni in base al domicilio fiscale del contribuente e non più dalla Direzione regionale competente in base al domicilio fiscale dell'intermediario. Viene, inoltre, previsto che alle predette comunicazioni si rende applicabile il termine di cui all'articolo 25, comma 1, lettera b), del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, che reca la disciplina sui termini di notifica delle cartelle di pagamento.

L'**articolo 18** incide sulla disciplina in materia di reddito di società ed enti commerciali non residenti derivante da attività svolte nel territorio dello Stato mediante stabile organizzazione, al fine di assicurare una maggiore attendibilità della documentazione sulla cui base la stabile organizzazione determina il proprio reddito, una più celere e maggiormente efficace attività di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria e una maggiore equità contributiva rispetto alle imprese residenti. Nello specifico, viene previsto che al rendiconto economico-patrimoniale sia attribuita data certa entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al medesimo periodo d'imposta mediante vidimazione con marcatura temporale o tramite altre modalità a tal fine idonee e che i dati ivi contenuti siano indicati in apposito prospetto della dichiarazione dei redditi.

L'**articolo 19**, rubricato *"Disposizioni in materia di procedure di controllo sulle autoliquidazioni degli atti presentati con modello unico informatico ai fini della pubblicità immobiliare"*, introduce all'articolo 3-*ter* del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 463, dopo il comma 1, il nuovo comma 1-*bis,* che disciplina le modalità da seguire per il controllo dell'autoliquidazione dei tributi dovuti in relazione agli atti trasmessi telematicamente, ai fini degli adempimenti di pubblicità immobiliare, da

soggetti diversi da quelli di cui all'articolo 10, lettera b), del testo unico dell'imposta di registro di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131. Con il nuovo comma 1-*bis* viene stabilito che, con riguardo alle formalità di pubblicità immobiliare richieste dai predetti soggetti, diversi da quelli di cui all'articolo 10, lettera b), del citato testo unico dell'imposta di registro di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, l'ufficio effettua i controlli sulla regolarità dell'autoliquidazione delle imposte e tasse redatta dal contribuente nonché sulla regolarità dei versamenti e, nel caso in cui risultino dovuti maggiori tributi, notifica, entro i termini di decadenza previsti dall'articolo 17, comma 2, del testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347, apposito avviso di liquidazione ai soggetti obbligati al pagamento di cui all'articolo 11 del medesimo testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale, con l'invito a effettuare, entro il termine di sessanta giorni, il pagamento per l'integrazione dei tributi nonché della sanzione amministrativa di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, e degli interessi di mora decorrenti dalla data in cui i tributi medesimi avrebbero dovuto essere pagati. La norma prevede che se il pagamento è effettuato entro il termine indicato, l'ammontare della sanzione amministrativa dovuta è ridotto a un terzo.
Tenuto conto che, nell'ambito della codificazione prevista dall'articolo 21 della legge 9 agosto 2023, n. 111, il citato articolo 3-*ter* del decreto legislativo n. 463 del 1997 è stato trasfuso nell'articolo all'articolo 13 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta di registro e di altri tributi indiretti di cui al decreto legislativo 1° agosto 2025, n. 123, l'articolo 19 in commento integra altresì quest'ultima norma, introducendo per ragioni di coordinamento, dopo il comma 1, il nuovo comma 1-*bis*.
L'**articolo 20** interviene a modificare l'articolo 1, comma 74, della legge 23 dicembre 2014, n.190, recante disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge di stabilità 2015). Il citato comma 74 prevede per l'accertamento, la riscossione, le sanzioni e il contenzioso, l'applicazione, in quanto compatibili, delle disposizioni vigenti in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di imposta regionale sulle attività produttive, nonché, per i contribuenti che hanno un fatturato annuo costituito esclusivamente da fatture elettroniche, la riduzione ad un anno del termine di decadenza di cui all'articolo 43, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600. Inoltre, dispone che, in caso di infedele indicazione da parte dei contribuenti dei dati attestanti i requisiti e le condizioni di cui ai commi 54 e 57 che determinano la cessazione del regime previsto dai commi da 54 a 89, nonché le condizioni di cui al comma 65, le misure delle sanzioni minime e massime stabilite dal decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, sono aumentate del 10 per cento se il maggiore reddito accertato supera del 10 per cento quello dichiarato. Ai sensi della norma, costituisce infine causa di cessazione dal regime forfetario, a partire dall'anno successivo, il venir meno, a seguito di accertamento divenuto definitivo, di taluna delle condizioni di cui al comma 54 o il verificarsi delle fattispecie di cui al comma 57.
L'articolo 20 dello schema di decreto in esame modifica l'articolo 1, comma 74, della legge 23 dicembre 2014, n.190, sopprimendo le parole da «*per i contribuenti*» a «*è ridotto di un anno*», con ciò eliminando la riduzione pari ad un anno del termine di decadenza di cui all'articolo 43, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, con effetto in relazione ai periodi di imposta dal 2026 in avanti.
Precedentemente, infatti, era prevista la riduzione di un anno del termine di decadenza dalla notifica dell'avviso di accertamento da parte dell'Amministrazione, per i soli contribuenti che avessero un fatturato annuo costituito esclusivamente da fatturazioni elettroniche, al fine di incentivarli all'utilizzo della fatturazione elettronica.

Tuttavia, con l'introduzione dell'obbligo della fatturazione elettronica, a partire dal 1° gennaio 2024, anche ai soggetti che applicano il regime forfetario e tenuto conto della delega al Governo per la riforma fiscale e la semplificazione del procedimento accertativo, la necessità di tale distinzione, quanto all'ambito soggettivo di applicazione della norma, è venuta meno.

L'**articolo 21**, recante "*Modifiche allo Statuto dei diritti del contribuente*", introduce un intervento puntuale sull'articolo 10-*septies* della legge 27 luglio 2000, n. 212, disposizione che disciplina le circolari emanate dall'Amministrazione finanziaria e ne definisce la funzione nell'ambito dell'attività interpretativa e applicativa delle norme tributarie.

Nello specifico, la novella incide sul comma 3 del citato articolo 10-*septies*, sostituendo l'attuale riferimento alle «*circolari di cui al comma 1, lettere a), b) e c)*» con un più ampio richiamo alle «*circolari di cui al comma 1, lettere a), b), c) e d)*». Tale modifica determina un'estensione dell'ambito oggettivo di applicazione della disciplina, includendo ulteriori tipologie di atti tra quelli soggetti al regime previsto dalla norma.

L'intervento normativo si traduce, pertanto, in un ampliamento del perimetro degli atti di indirizzo interpretativo e applicativo riconducibili all'articolo 4, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, rafforzandone la portata e l'efficacia. In virtù di tale estensione, il vincolo derivante da detti atti non riguarda più esclusivamente le circolari aventi contenuto interpretativo o di inquadramento sistematico su questioni caratterizzate da particolare complessità — già contemplate dalle lettere a), b) e c) —, ma si estende anche alle circolari di natura operativa.

In particolare, rientrano ora nell'ambito applicativo anche le circolari di cui al comma 1, lettera d), ossia quelle concernenti le istruzioni operative rivolte agli uffici dell'Amministrazione finanziaria. Ne deriva che anche tali atti, pur avendo carattere prevalentemente organizzativo e applicativo, assumono rilievo vincolante secondo il quadro delineato dalla disposizione, contribuendo a garantire maggiore uniformità nell'azione amministrativa e una più chiara definizione dei rapporti tra amministrazione e contribuente.

Lo schema di decreto in commento, agli **articoli 22 e 23,** modifica il regime di tassazione di taluni redditi di natura finanziaria cross-border.

Con l**'articolo 22**, in particolare, si prevede l'armonizzazione della disciplina fiscale dei dividendi di fonte nazionale corrisposti ai fondi pensione europei e ai sottoconti esteri di prodotti pensionistici individuali paneuropei (c.d. PEPP) – oggi tassati mediante l'applicazione di una ritenuta alla fonte con l'aliquota dell'11% – con quella relativa al regime fiscale delle forme di previdenza complementare nazionali – tassate con una imposta sostitutiva sul risultato netto maturato della gestione con l'aliquota del 20%. Tale misura attua le disposizioni della menzionata legge delega per la riforma fiscale mediante novella all'articolo 27, comma 3, secondo periodo, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600. Analoga modifica è prevista all'articolo 55, comma 4, secondo periodo, del testo unico in materia di versamenti e riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33 (le cui disposizioni saranno applicabili a decorrere dal 1° gennaio 2027), nel quale è stato trasfuso il testo del citato articolo 27, comma 3, del D.P.R. n. 600 del 1973. L'intervento incide esclusivamente sulla misura del prelievo senza alterare i presupposti applicativi, la natura della ritenuta né le modalità di effettuazione degli adempimenti da parte dei sostituti d'imposta. Dall'intervento sono attesi effetti finanziari positivi di gettito, atteso che la misura incrementata dell'aliquota della ritenuta applicabile consentirà un maggiore afflusso di risorse in termini di entrate.

L'**articolo 23**, in attuazione della legge delega per la riforma fiscale, allo scopo di consentire l'emersione di base imponibile, prevede la maggiorazione dell'aliquota dell'imposta sostitutiva sul valore rideterminato delle partecipazioni detenute in società ed enti residenti o localizzati in Stati o

territori a regime fiscale privilegiato, individuati in base ai criteri di cui al comma 1 dell'articolo 47-bis del TUIR, nonché l'impossibilità di rateizzarne il relativo versamento. Dall'intervento sono attesi effetti finanziari positivi di gettito, atteso che la misura incrementata dell'aliquota dell'imposta sostitutiva applicabile consentirà un maggiore afflusso di risorse in termini di entrate.

Con riferimento all'**articolo 24**, le norme assicurano continuità nella qualificazione fiscale delle attività e nella determinazione della base imponibile IRAP rispetto alla normativa previgente per gli enti del terzo settore.

Con riferimento all'**articolo 25** si rappresenta che la fatturazione elettronica costituisce uno strumento di fondamentale rilevanza non solo per la semplificazione degli adempimenti amministrativi e contabili a carico degli operatori economici, ma anche per il rafforzamento dell'efficacia dell'azione di controllo delle amministrazioni competenti. La tempestiva disponibilità dei dati contenuti nelle fatture elettroniche consente, infatti, di sviluppare attività di analisi, monitoraggio e controllo più rapide, mirate ed efficaci, riducendo, al contempo, gli oneri connessi alle verifiche e limitando l'impatto delle stesse sul regolare svolgimento dell'attività economica dei soggetti interessati.

Attualmente, tali benefici trovano applicazione, nell'ambito delle competenze dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, con riferimento alle attività di vigilanza e controllo previste dall'articolo 18 del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504 (Testo unico delle accise), in forza dell'articolo 1, comma 5-bis, lettera b-bis), del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, recante "*Trasmissione telematica delle operazioni IVA e di controllo delle cessioni di beni effettuate attraverso distributori automatici, in attuazione dell'articolo 9, comma 1, lettere d) e g), della legge 11 marzo 2014, n. 23*".

Le medesime esigenze che hanno giustificato tale accesso nel settore delle accise, nonché i significativi effetti in termini di efficacia dei controlli e di contrasto alle irregolarità, sussistono, tuttavia, anche con riferimento alle ulteriori attività di analisi del rischio, vigilanza, controllo e accertamento svolte dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli nelle materie fiscali e doganali di propria competenza.

Rientrano tra tali attività, in particolare, quelle previste dagli articoli 46, 47 e 48 del regolamento (UE) n. 952/2013, che istituisce il Codice Doganale dell'Unione, nonché dal decreto legislativo 26 settembre 2024, n. 141, 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*".

Analoghe esigenze ricorrono, inoltre, nelle attività di controllo relative agli elenchi riepilogativi delle cessioni e degli acquisti intracomunitari di beni e alle verifiche concernenti il corretto assolvimento degli obblighi in materia di costituzione e utilizzo del plafond IVA, ai sensi dell'art. 8 del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

L'**articolo 26** dello schema di decreto legislativo reca modifiche puntuali al decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, con l'obiettivo di rafforzare la coerenza del sistema, assicurare continuità applicativa, colmare alcuni vuoti normativi e sanzionatori emersi all'esito delle più recenti riforme e introdurre specifiche misure di semplificazione amministrativa nei settori del gas naturale, dell'energia elettrica e dei prodotti soggetti a imposta di consumo correlati ai tabacchi lavorati.

In particolare, la disposizione di cui alla lettera a) è diretta a chiarire che i consumi di gas naturale impiegato in usi di combustione nelle attività ricettive svolte da istituzioni finalizzate all'assistenza dei disabili, degli orfani, degli anziani e degli indigenti devono essere ricompresi tra gli usi non domestici. L'intervento risponde all'esigenza di garantire continuità applicativa rispetto al precedente assetto normativo e di evitare incertezze interpretative nei casi in cui la funzione assistenziale venga svolta anche attraverso strutture con caratteristiche abitative, come le case-famiglia, purché destinate, in via prevalente, alle finalità di assistenza.

La disposizione di cui alla lettera b) mira a introdurre un inquadramento normativo puntuale dei soggetti che producono energia elettrica non destinata a uso proprio e che acquistano da terzi l'energia impiegata per l'alimentazione dei servizi ausiliari, (in applicazione della Delibera ARERA n. 109/2021/R/eel del 16 marzo 2021 e s.m.i. – cd. "energia immessa negativa"), in modo da colmare un vuoto normativo che, in relazione alla richiamata disciplina regolatoria, determina difficoltà operative per gli operatori del settore.
La disposizione di cui alla lettera c) introduce una misura di semplificazione degli adempimenti fiscali per determinate officine di produzione di energia elettrica alimentate da fonti rinnovabili, consentendo il versamento dell'eventuale accisa dovuta mediante un canone di abbonamento annuale, con il conseguente esonero dalla presentazione delle dichiarazioni semestrali. L'intervento si colloca nel quadro più ampio degli obiettivi di razionalizzazione e proporzionalità degli adempimenti amministrativi, con particolare riguardo agli impianti di potenza contenuta, ferma restando la coerenza con l'impianto complessivo della disciplina dell'energia elettrica e con le esigenze di controllo dell'amministrazione.
La disposizione di cui alla lettera d) è finalizzata a colmare un vuoto sanzionatorio venutosi a determinare nel settore dei prodotti solidi da inalazione, mediante l'estensione dell'applicazione dell'articolo 50 del TUA, già previsto per le violazioni attinenti ai tabacchi lavorati e già richiamato per altri prodotti affini. L'intervento si inserisce in una logica di omogeneizzazione della disciplina dei prodotti di nuova generazione con quella dei prodotti tradizionali, rafforzando il presidio sanzionatorio nei confronti delle violazioni relative alla contabilità, alle dichiarazioni e all'assolvimento dell'imposta di consumo. La modifica consente di completare il quadro normativo vigente, rendendo più coerente il sistema e più efficace l'azione di accertamento e repressione delle condotte elusive o irregolari.
La disposizione di cui alla lettera e) si muove nella medesima direzione della precedente misura di cui alla lett. d), estendendo ai prodotti accessori ai tabacchi da fumo l'applicazione dell'articolo 50 del TUA e assoggettandone la commercializzazione alla vigilanza dell'Amministrazione finanziaria ai sensi dell'articolo 18, per quanto compatibile. Anche in questo caso, l'intervento è volto a superare una lacuna normativa emersa a seguito delle modifiche legislative intervenute nel sistema sanzionatorio, riallineando la disciplina di tali prodotti a quella già prevista per altri settori del comparto. La novella rafforza il controllo della filiera, migliora l'uniformità del sistema sanzionatorio e contribuisce a una maggiore efficacia dell'azione amministrativa in termini di monitoraggio, recupero del gettito e contrasto alle irregolarità.
Nel complesso, l'articolo 26 appare orientato a realizzare un intervento evolutivo del testo unico delle accise. Le disposizioni di cui alle lettere a), b) e c), perseguono prevalentemente finalità di chiarimento e semplificazione amministrativa, mentre quelle di cui alle lettere d) ed e) rispondono all'esigenza di completare il presidio sanzionatorio in settori interessati da recenti innovazioni normative.

1. CONTESTO E PROBLEMI DA AFFRONTARE

Per quanto riguarda l'**articolo 1**, negli ultimi anni sono intervenute varie modifiche normative che hanno limitato l'ambito applicativo delle detrazioni per carichi di famiglia di cui all'art. 12 del TUIR. In particolare, è stato stabilito che la detrazione per gli altri familiari a carico (diversi dal coniuge e dai figli) spetta soltanto per gli ascendenti che convivono con il contribuente e non più – come previsto dalla norma previgente – per ogni altro familiare indicato nell'art. 433 del codice civile. Ciò ha avuto quale effetto indiretto quello di escludere un'ampia platea di soggetti anche dalla fruizione delle agevolazioni fiscali (ad es., detrazioni per spese sanitarie, benefici in materia di welfare aziendale)

previste per i familiari di cui all'art. 12 del TUIR. Pertanto, al fine di attenuare tale effetto, con il d.lgs. 18 dicembre 2025, n. 192, è stato stabilito, con decorrenza 1° gennaio 2025, che la fruizione delle agevolazioni fiscali per familiari spetta, ancorché non sia riconosciuta la detrazione per carichi di famiglia, in relazione ai seguenti soggetti:

- il coniuge non legalmente ed effettivamente separato;
- i figli, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, i figli adottivi, affiliati o affidati, e i figli conviventi del coniuge deceduto;
- le altre persone elencate nell'art. 433 del codice civile a condizione che convivano con il contribuente o percepiscano assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria.

Qualora siano anche richiamate le condizioni previste dal comma 2 del medesimo art. 12, vale a dire qualora si faccia riferimento ai familiari fiscalmente a carico, si considerano i soggetti sopra elencati se sono in possesso di specifici requisiti reddituali (2.840,51 euro, elevato a 4.000 euro per i figli fino a 24 anni).

In merito agli "altri familiari" di cui all'art. 433 c.c., la previsione del nuovo requisito della convivenza o della presenza di assegni alimentari ha, tuttavia, fatto emergere criticità nell'applicazione degli incentivi fiscali previsti per il *welfare aziendale* dall'art. 51 del TUIR.

Ciò in ragione del fatto che, ai fini della fruizione dei piani di welfare relativi all'anno 2025, il requisito della convivenza non era stato considerato. Pertanto, in assenza dell'intervento normativo, i contribuenti che hanno già fruito delle agevolazioni fiscali in favore degli ascendenti non conviventi perderebbero, a posteriori, gli incentivi di cui all'art. 51 del TUIR.

Per quanto riguarda l'**articolo 2**, la disposizione si inserisce in un contesto caratterizzato da criticità applicative e da esigenze di coordinamento normativo emerse in sede di attuazione della disciplina prevista dall'art. 1, commi 48 e 48-bis, della legge 30 dicembre 2024, n. 207 (legge di bilancio per l'anno 2025).

In particolare, con l'art. 1, comma 48, della legge n. 207/2024 il legislatore ha introdotto una nuova disciplina in materia di tassazione IRPEF dei veicoli aziendali concessi in uso promiscuo ai lavoratori dipendenti sostituendo il precedente criterio di tassazione - che era parametrato alle emissioni di CO2 prodotte dai veicoli aziendali - con un criterio basato sulla tipologia di alimentazione dei veicoli, prevedendo misure incentivanti per i veicoli *full electric* e ibridi *plug-in*.

La nuova disciplina ha riconosciuto la possibilità di fruire della tassazione forfetaria determinabile sulla base delle tabelle ACI esclusivamente ai veicoli aziendali immatricolati, concessi in uso promiscuo ai lavoratori dipendenti e assegnati agli stessi lavoratori a decorrere dal 1° gennaio 2025; in mancanza di tali condizioni, trova applicazione la tassazione ordinaria fondata sul criterio generale di tassazione del valore normale dei fringe benefit di cui all'art. 51, comma 3, del TUIR.

Tale criterio, tuttavia, risulta di difficoltosa applicazione per i datori di lavoro poiché richiede di quantificare il valore dell'uso privato del veicolo concesso al dipendente che deve essere sottoposto a tassazione, il che non appare di semplice elaborazione.

Inoltre, con il comma 48-bis dell'art. 1 della citata l. n. 207/2024, inserito dall'art. 6, comma 2-bis, del d.l. 28 febbraio 2025, n. 19, è stata introdotta una disciplina transitoria che consente di applicare le norme previgenti ai veicoli immatricolati, concessi in uso promiscuo e consegnati dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2024, nonché nell'ipotesi in cui i veicoli siano stati ordinati dal datore di lavoro entro il 31 dicembre 2024 e consegnati ai dipendenti dal 1° gennaio 2025 al 30 giugno 2025.

In particolare, quest'ultima previsione aveva la finalità di tutelare i casi di mancata consegna dei veicoli entro il 31 dicembre 2024 per cause non imputabili ai datori di lavoro o ai lavoratori.

Il comma 48-bis, tuttavia, non ha escluso del tutto l'eventualità che in alcuni casi la tassazione del fringe benefit avvenga in base al criterio del valore normale di cui all'art. 51, comma 3, del TUIR, posto che non sono stati considerati i casi in cui, per motivi non imputabili all'impresa o al lavoratore, il veicolo ordinato nel 2024 sia stato consegnato dopo il 30 giugno 2025, così come i casi di veicoli assegnati a dipendenti che non possano più fruirne (ad es., per pensionamento) e siano riassegnati ad altri dipendenti.
Ciò comporta che la normativa sulla materia risulta del tutto frammentaria ed esplica effetti talvolta irrazionali e discriminatori rispetto a fattispecie tra loro simili che si differenziano per circostanze tecniche marginali.
Sulla materia va segnalata, infine, una lacuna normativa che produce una mancata tassazione degli accessori e allestimenti (c.d. *optional*) installati nei veicoli aziendali e non valorizzati nelle tabelle ACI.
Per quanto riguarda l'**articolo 3**, è necessario richiamare la riforma della tassazione dei redditi di lavoro autonomo, operata con l'art. 5, comma 1, lettera b), del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192; in particolare nella determinazione del reddito di lavoro autonomo è stata prevista l'introduzione del principio dell'onnicomprensività in base al quale il reddito è costituito dalla differenza tra tutte le somme e i valori percepiti a qualunque titolo in relazione all'attività professionale e le spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività.
In questo contesto hanno assunto rilevanza fiscale i proventi derivanti dalla cessione o compensazione di crediti d'imposta, originati dall'esecuzione di interventi edilizi ed acquistati ad un valore inferiore a quello nominale.
Al riguardo, prima delle modifiche normative sopra citate, per i crediti acquistati fino al 31 dicembre 2023 mancava una specifica disposizione che definisse la rilevanza reddituale di tali proventi e quindi, non potendo i medesimi essere ricondotti ad una delle categorie previste dal TUIR, non si generava reddito imponibile in capo ai soggetti che acquistavano i predetti crediti d'imposta.
Successivamente, con l'introduzione, a livello normativo, del principio di onnicomprensività, la prassi amministrativa ha definito che il provento derivante dall'acquisto di un credito d'imposta da bonus edilizi, a un valore inferiore a quello nominale, concorre alla formazione del reddito da lavoro autonomo; per quanto concerne la sua imputazione temporale, in base al principio di cassa è stato chiarito che il costo relativo all'acquisto del credito assume rilevanza nel periodo di imposta di sostenimento dello stesso, mentre il valore nominale del credito rileva al momento dell'effettivo utilizzo in compensazione da parte del lavoratore autonomo acquirente.
Si è quindi instaurato un meccanismo alquanto complicato per la tassazione dei proventi in questione, posto che, da un lato, nel periodo d'imposta dell'acquisto potrebbe non esserci capienza fiscale per la piena deduzione dell'importo pagato, mentre, dall'altro lato, appare più congruo il criterio di tassare, nel periodo d'imposta della cessione o compensazione, il mero differenziale positivo tra corrispettivo ottenuto dalla cessione (o importo compensato) e costo d'acquisto (determinato proporzionalmente in caso di compensazione).
Con riferimento all'**articolo 4** è stato effettuato un intervento agli articoli 32 e 55 del TUIR**,** in tema, rispettivamente, di reddito agrario derivante dall'esercizio dell'attività agricola e di reddito d'impresa derivante dall'esercizio di attività agricole eccedenti quelle che rientrano nel reddito agrario. In conseguenza della introduzione, con l'articolo 1 del decreto legislativo n. 192 del 2024, di nuove colture da considerare attività agricole, ancorché realizzate in immobili - in attuazione del criterio di cui all'articolo 5, comma 1, lettera b) della legge 9 agosto 2023, n. 111 - infatti, è emersa la necessità di un intervento di coordinamento sistematico avente ad oggetto le modalità di applicazione dei predetti articoli 32 e 55 del TUIR.

L'attuale formulazione dell'articolo 56-*bis* del TUIR, inoltre, avrebbe potuto determinare interpretazioni, fondate esclusivamente sul tenore letterale della disposizione, difformi dalla *ratio* dell'intervento operato con il decreto legislativo n. 192 del 2024 che ha stabilito l'applicazione delle regole ivi contenute anche per i soggetti che esercitano l'opzione di cui all'articolo 1, comma 1093, della legge 296 del 2006.

Con riferimento agli interventi contenuti negli **articoli 5 e 6**, sulla scorta di quanto previsto dal criterio direttivo della citata delega fiscale di cui all'articolo 9, comma 1, lettera c), si evidenzia la necessità di razionalizzare le modalità di determinazione della base imponibile IRES, in ragione di due elementi che caratterizzano l'ordinamento tributario vigente: (i) la presenza di variazioni fiscali che determinano divergenze significative tra valori contabili e fiscali con la necessità di monitoraggio dell'evoluzione nel tempo delle stesse da parte delle imprese (c.d. doppio binario), (ii) il riconoscimento delle qualificazioni, classificazioni e imputazioni temporali di bilancio, in applicazione dell'articolo 83 del TUIR, che rende rilevante la rappresentazione dei fatti aziendali, così come rilevati in bilancio, incidendo sulla determinazione dell'imponibile IRES, senza la possibilità di valutare se la stessa rifletta ragionevolmente la misura della capacità contributiva delle imprese. Al riguardo, giova ricordare che alcuni dei temi di seguito descritti – la cui nuova disciplina è introdotta a regime – sono già stati disciplinati dall'articolo 1, comma 131, della legge 30 dicembre 2025, n. 199 (di seguito, legge di bilancio per il 2026) con riferimento al solo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025 che, pertanto, viene abrogato, per la parte corrispondente, ad opera dell'articolo 5, comma 7 del decreto in esame.

Con riferimento, dunque, al punto sub (i):

- con l'**articolo 5, comma 1, lettere a), c) e f)**, si interviene sui limiti alla rilevanza delle valutazioni dei titoli obbligazionari (beni di cui all'articolo 85, comma 1, lettera e), del TUIR), in considerazione dell'attuale regime fiscale che si presenta differenziato in base alle caratteristiche del mercato delle obbligazioni (quotati e non quotati) e ai principi contabili adottati dalle imprese (IAS/IFRS o OIC), nonché in ragione dei profili di criticità connessi al calcolo del valore minimo dei titoli in esame, in base ad una media semestrale per la valutazione dei titoli non quotati o, al paramento dell'andamento complessivo del mercato telematico delle obbligazioni italiano, introdotti con l'articolo 1, comma 130, della legge n. 199 del 2025 (legge di bilancio per il 2026);
- con l'**articolo 5, comma 1, lettera e),** si elide il disallineamento tra disciplina fiscale e le modalità di rilevazione dei contributi per studi e ricerche (ai sensi dei principi contabili), derivante dall'applicazione agli stessi di un regime di tassazione per cassa;
- l'**articolo 5, comma 1, lettera g)**, inoltre, opera per rimuovere le incertezze interpretative derivanti dalla formulazione dell'articolo 162-bis, comma 1, lettera c), numero 2), del TUIR avente ad oggetto la qualificazione fiscale dei soggetti di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 2 aprile 2015, n. 53. L'attuale formulazione dell'articolo 162-bis del TUIR, infatti, presuppone che i predetti soggetti svolgano in via esclusiva le attività di cui al DM n. 53 del 2015. Nella realtà operativa, invece, le medesime attività possono essere svolte da soggetti che operano sul mercato come imprese industriali. In relazione alla fattispecie sopra descritta, infatti, un mero svolgimento di attività consistente nella concessione di finanziamenti, seppur del tutto marginale, avrebbe potuto determinare in base ai chiarimenti di prassi l'assimilazione alle società di partecipazione non finanziaria. Tale qualificazione non è neutrale in quanto come noto, determina effetti sia ai fini IRES che ai fini IRAP. In particolare, con riferimento all'IRAP, l'articolo 6, comma 9, del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, prevede che le società di partecipazione non finanziaria e assimilati determinano la base imponibile IRAP con le stesse regole delle imprese industriali e commerciali ma aggiungendo la

differenza tra gli interessi attivi e proventi assimilati e gli interessi passivi e oneri assimilati. Preso atto di ciò, per ottenere un riconoscimento più aderente alle caratteristiche delle attività svolte dalle citate imprese, con le disposizioni in esame, si definisce in modo puntuale il concetto di prevalenza ai fini del citato articolo 162-bis del TUIR;

Per quanto concerne il punto sub (ii):

- con l'articolo **5, comma 1, lettera b)**, si stabiliscono, a regime, dei limiti al riconoscimento fiscale della rappresentazione IAS/IFRS *compliant* dei piani di *stock option* (anche nella tipologia *equity settled*). In proposito giova ricordare che, secondo le regole contabili internazionali contenute nell'IFRS 2, l'emissione dei suddetti piani determina la rilevazione al conto economico di un onere, a titolo di costo del lavoro, a prescindere dalla circostanza per cui le opzioni assegnate ai beneficiari siano o meno esercitate da questi ultimi. Sulla scorta delle disposizioni contenute nell'articolo 1, comma 131, della legge n. 199 del 2025, che operava solo in relazione ai piani deliberati nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025, viene definito – a regime – che gli oneri dei piani di stock option si deducono al momento della consegna delle opzioni ai beneficiari (ovvero dell'estinzione della passività in presenza di *equity settled*) e nei limiti delle opzioni esercitate garantendo il medesimo trattamento fiscale a tutte le operazioni di tale tipo, indipendentemente dalle modalità operative di realizzo;
- l'**articolo 5, comma 1, lettera d)**, prende atto della peculiare modalità di rilevazione delle attività immateriali a vita utile indefinita per i soggetti IAS/IFRS, in base alla quale il costo di detti *intangibles* non è ripartito nel tempo mediante un processo di ammortamento, ma è rilevato al conto economico solo in presenza di una svalutazione durevole (c.d. *impairment test*). Nonostante tale trattamento contabile, è consentito, ai soggetti che redigono il bilancio secondo i principi contabili internazionali, di operare deduzioni extracontabili, seppure nei limiti imposti dall'articolo 103, comma 3-bis, del TUIR, anche nei periodi d'imposta in cui nessuna svalutazione transita a conto economico. In particolare, le disposizioni di cui al comma 1, lettera d), ridefiniscono la regola speciale prevista per i soggetti IAS/IFRS, con la conseguenza che la deduzione fiscale del costo degli *intangibles* in esame si avvia a partire dal periodo d'imposta in cui è rilevata per la prima volta la svalutazione del valore dell'avviamento, nei limiti del relativo ammontare, e per una durata sempre pari a 18 anni.

L'**articolo 6** interviene, invece, sulle divergenze presenti tra valori contabili e fiscali derivanti dalle difficoltà operative di accesso ai regimi di riallineamento nella versione antecedente alla revisione operata con gli articoli da 10 a 13 del decreto legislativo n. 192 del 2024. Il d.lgs. 13 dicembre 2024, n. 192 ha previsto una disciplina di riallineamento di carattere generale applicabile nelle fattispecie individuate dall'articolo 10, comma 1, del medesimo d.lgs. n. 192 del 2024 (FTA, variazione di un principio IAS/IFRS, variazione di un principio OIC, ritorno ai principi contabili OIC c.d. LTA, operazioni straordinarie tra soggetti che applicano principi contabili differenti o sottoposti a obblighi informativi di bilancio differenti, ecc.). Con lo scopo di integrare tali disposizioni, è consentita la facoltà di elidere le divergenze tra i valori contabili e fiscali degli elementi patrimoniali realizzatesi in periodi d'imposta antecedenti a quello in corso al 31 dicembre 2024, esistenti al termine del periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, esclusivamente secondo le disposizioni dell'articolo 11, comma 1, del medesimo decreto legislativo (c.d. riallineamento a saldo globale).

Le disposizioni di cui all'**articolo 7** sono volte a dirimere alcune incertezze interpretative sorte in relazione all'applicazione della disciplinata contenuta nell'articolo 84, commi da 3 a 3-*ter*, del TUIR. Al riguardo, occorre considerare la circostanza per cui l'acquisizione del c.d. pacchetto di maggioranza da parte di un gruppo consente a quest'ultimo di compensare liberamente le perdite fiscali conseguite dalla società acquisita (anche se detenuta indirettamente tramite una "*sub-holding*"), nei periodi

d'imposta aventi inizio successivamente all'ingresso del nuovo gruppo, come stabilito con la revisione operata al regime con l'articolo 15 del d.lgs. n. 192 del 2024 (al riguardo, si rinvia alle disposizioni contenute nell'articolo 177-*ter* del TUIR, nonché alle disposizioni di attuazione contenute nel decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 27 giugno 2025).
Il citato articolo 84, commi da 3 a 3-*ter*, del TUIR fa riferimento esclusivamente alla società che "riporta le perdite", con la conseguenza che un'interpretazione limitata al tenore letterale, in considerazione della nuova disciplina di "libera compensazione" delle perdite infragruppo, determinerebbe l'ampliamento delle possibilità di compensazione intersoggettiva delle perdite fiscali, rispetto all'ordinamento vigente antecedente alla revisione operata con il d.lgs. n. 192 del 2024.
Con le disposizioni di cui all'**articolo 8** si effettuano modifiche di carattere formale all'articolo 84, comma 3-*quater*, e all'articolo 172, comma 8, del TUIR.
L'**articolo 9** interviene a modifica degli articoli 175 e 177 del TUIR in ordine alla disciplina fiscale dei c.d. *conferimenti minusvalenti*, vale a dire i conferimenti nei quali le partecipazioni oggetto del conferimento sono iscritte in capo al soggetto conferitario a un valore inferiore al costo fiscalmente riconosciuto che esse avevano in capo al soggetto conferente. Al riguardo, è opportuno ricordare che con l'articolo 17 del d.lgs. n. 192 del 2024 è stato già operato un primo intervento di revisione sui predetti articoli del TUIR con cui è stato stabilito che la minusvalenza assume rilevanza fiscale per il conferente soltanto laddove si tratti di una minusvalenza effettiva (e non meramente contabile) e, cioè, nei limiti della differenza tra il costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni oggetto di conferimento e il loro valore normale, determinato ai sensi dell'articolo 9, comma 4, dello stesso TUIR.
A seguito di tale revisione, tuttavia, non è stato stabilito espressamente come determinare il valore fiscale da attribuire alle partecipazioni ricevute dal soggetto conferente, a seguito dell'operazione in esame. Per rimuovere tali incertezze, l'articolo in esame modifica il comma 1-*bis* dell'articolo 175 e il comma 2 dell'articolo 177 del TUIR definendo le modalità di determinazione di tale valore.
Le disposizioni contenute nell'**articolo 10** del decreto legislativo rispondono alla necessità, esplicitata nell'articolo 6, lettera e), numero 4), della legge 9 agosto 2023, n. 111, di definizione delle perdite finali, ai fini del loro riconoscimento secondo i princìpi espressi dalla giurisprudenza degli organi giurisdizionali dell'Unione Europea. La normativa nazionale non risulta, infatti, pienamente coerente con i princìpi espressi dalla giurisprudenza eurounitaria (cfr., ex multis, sentenze Marks & Spencer, C-446/03; Holmen, C 608/17; Memira Holding, C-607/17), disciplinando la possibilità, per una società fiscalmente residente in Italia, di utilizzare, a seguito di fusione, le perdite fiscali "finali" di società residenti in uno Stato appartenente all'Unione Europea oppure in uno Stato aderente allo Spazio Economico Europeo con il quale l'Italia ha stipulato un accordo che assicura un effettivo scambio di informazioni appartenenti allo stesso gruppo, rideterminate in applicazione della legislazione tributaria italiana. Secondo tali pronunce, la mera circostanza che la società estera partecipata sia stata posta in liquidazione o che la normativa fiscale del relativo Stato non consenta il riporto delle perdite non è di per sé sufficiente.
L'**articolo 11** è volto a mantenere uno stretto coordinamento tra la disciplina italiana in tema di imposizione minima globale e l'evoluzione dell'accordo internazionale negoziato in sede OCSE, in particolare per quanto riguarda i nuovi regimi semplificati introdotti con il documento "*Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two), Side-by-Side Package*" pubblicato il 5 gennaio 2026.
Si ricorda, infatti, che l'articolo 3, comma 1, lettera e), della legge n. 111 del 2023, definendo i principi internazionali e dell'Unione Europea che il Governo deve osservare nell'esercizio della delega, richiama il "*recepire la direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio, del 15 dicembre 2022, seguendo*

altresì l'approccio comune condiviso a livello internazionale in base alla guida tecnica dell'OCSE sull'imposizione minima globale". Anche il decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209, che ha dato seguito a tale delega, all'articolo 9 comma 3 prevede che "*Le disposizioni del presente titolo sono interpretate e applicate tenendo conto del Commentario alle regole OCSE approvato e pubblicato il 14 marzo 2022 «Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy - Commentary to the Global Anti Base Erosion Model Rules (Pillar Two)», e successive modificazioni, e delle Guide Amministrative previste nell'articolo 8.3 delle suddette regole OCSE*".

L'intervento normativo si è quindi reso necessario in considerazione delle significative innovazioni nel calcolo dell'imposizione minima integrativa introdotte dal documento OCSE pubblicato il 5 gennaio 2026, anche al fine di garantire un corretto ed efficace coordinamento con i quadri regolamentari applicati dagli altri Paesi.

Con riferimento all'**articolo 12,** si premette che il diritto alla detrazione è disciplinato dagli articoli 167 e seguenti della direttiva 2006/112/CE (c.d. direttiva IVA), che ne individuano i presupposti sostanziali, mentre l'articolo 178 stabilisce le condizioni formali per il suo esercizio, tra cui il possesso della fattura. In particolare, nella sentenza dell'11 febbraio 2026 resa nella causa T-689/24, il Tribunale ha precisato che la detrazione dell'IVA pagata a monte venga riconosciuta se sono soddisfatti i requisiti sostanziali, quand'anche taluni requisiti formali siano stati disattesi dai soggetti passivi [v., in tal senso, sentenze del 14 ottobre 2021, *Finanzamt N e Finanzamt G, C-45/20 e C-46/20, EU:C:2021:852, punto 36 e giurisprudenza citata; e del 16 febbraio 2023, DGRFP Cluj,C-519/21, EU:C:2023:106, punto 98 e giurisprudenza citata*]. In tale prospettiva, l'estensione dei termini per l'esercizio della detrazione consente di evitare che rigidità temporali o carenze formali determinino la perdita di un diritto già sorto, assicurandone un esercizio effettivo e coerente con il diritto unionale.

Tali disposizioni sono state recepite nell'ordinamento interno dall'articolo 19 del d.P.R. n. 633 del 1972. In particolare, il primo comma dell'articolo 19 del citato decreto, oggetto della modifica in esame, prevede, nell'attuale formulazione, che *"Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.".*

Il primo comma dell'articolo 25 "*Registrazione degli acquisti*", del d.P.R. n. 633 del 1972, prevede, nell'attuale formulazione, che "*Il contribuente deve annotare in un apposito registro le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'articolo 17, anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno".*

L'articolo 12 dello schema di decreto legislativo interviene nell'ambito della citata disciplina ed affronta due aspetti problematici. Il primo riguarda la possibilità di far confluire l'IVA a credito relativa alle fatture ricevute dopo la chiusura del periodo d'imposta, e comunque prima del termine di presentazione della dichiarazione annuale, nella dichiarazione IVA relativa all'anno in cui l'operazione è stata effettuata. Il secondo si riferisce, invece, al termine entro il quale poter annotare le fatture di acquisto ed esercitare il diritto alla detrazione. Al riguardo, infatti, la legislazione vigente, che prevede un limite più breve per l'annotazione, ha fatto sorgere delle criticità connesse ai nuovi controlli imposti alle società in *cooperative compliance,* che non avrebbero tempo per svolgerli in modo accurato.

L'**articolo 13** interviene sulla disciplina dell'imposta sulle successioni e donazioni, con particolare riferimento all'istituto del *trust* e degli altri vincoli di destinazione. Nello specifico, in attuazione della

legge delega per la riforma fiscale, il decreto legislativo 18 settembre 2024, n. 139, ha inserito l'articolo 4-*bis* (*Trust e altri vincoli di destinazione*) all'interno del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346 (TUS). Per effetto del comma 3 del citato articolo 4-*bis*, «*Il disponente del trust o di altro vincolo di destinazione o, in caso di trust testamentario, il trustee può optare per la corresponsione dell'imposta in occasione di ciascun conferimento dei beni e dei diritti ovvero dell'apertura della successione*». Tale disposizione, dunque, nell'introdurre la possibilità del pagamento anticipato dell'imposta sulle successioni e donazioni, non ha esteso la medesima opzione anche al pagamento delle imposte ipotecarie e catastali.

La disposizione in esame, dunque, modifica l'articolo 4-*bis*, comma 3, citato testo unico, e – conseguentemente – l'articolo 90, comma 3, del decreto legislativo 1° agosto 2025, n. 123 (che ha recepito il contenuto del citato articolo 4-*bis* all'interno del nuovo «*Testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta di registro e di altri tributi indiretti*»).

La modifica, dunque, è volta consentire l'esercizio dell'opzione per il pagamento anticipato anche delle imposte ipotecaria e catastale. In tal modo, anche al fine di accordare al contribuente una più certa programmazione fiscale e all'erario un'entrata anticipata delle imposte, ed in virtù della stretta connessione, sul versante dei criteri di determinazione della base imponibile, tra l'imposta di successione e le imposte ipotecarie e catastali, con la modifica in esame si consente al disponente del *trust* o di altro vincolo di destinazione o, in caso di trust testamentario, al *trustee* di optare per la corresponsione anticipata dell'imposta sulle successioni e donazioni, nonché – grazie all'intervento in oggetto – delle imposte ipotecaria e catastale, in occasione di ciascun conferimento dei beni e dei diritti ovvero dell'apertura della successione.

L'**articolo 14** modifica l'articolo 34, comma 1, del TUS, al fine di uniformare la disciplina della decorrenza degli interessi sulla maggiore imposta dovuta con il principio di autoliquidazione dell'imposta sulle successioni, introdotto dal decreto legislativo 18 settembre 2024, n. 139, in attuazione del criterio di delega di cui all'articolo 10, comma 1, lett. f) della legge 9 agosto 2023, n. 111. Infatti, nonostante l'introduzione dell'autoliquidazione del tributo, l'articolo 34, comma 1, del TUS continua a fare riferimento alla data di notifica della liquidazione dell'imposta principale da parte dell'ufficio quale *dies a quo* per il calcolo degli interessi dovuti dal contribuente in caso di rettifica della dichiarazione di successione e conseguente liquidazione di maggiori imposte.

Nello specifico, l'articolo 14 prevede che gli interessi sulla maggiore imposta dovuta non decorrano più dalla data di notificazione della liquidazione dell'imposta principale effettuata dall'ufficio, bensì dal giorno successivo alla scadenza del termine entro cui il contribuente è tenuto a effettuare il versamento dell'imposta autoliquidata, ossia novanta giorni dal termine di presentazione della dichiarazione di successione, come previsto dall'articolo 37, comma 1, del citato testo unico.

L'intervento proposto è diretto a modificare la decorrenza degli interessi, allineandola al momento in cui si verifica l'inadempimento dell'obbligo di pagamento, ossia allo spirare del termine previsto per il versamento dell'imposta autoliquidata.

La disposizione recata dall'**articolo 15** interviene sull'articolo 13, comma 2-*bis*, del testo unico delle disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347**,** sostituendo il riferimento all'articolo 33, comma 1-*bis*, del TUS, con il comma 1 del medesimo articolo 33.

L'intervento si rende necessario al fine di aggiornare il rinvio normativo contenuto nel suddetto articolo 13, comma 2-*bis*, in quanto il citato comma 1-*bis* dell'articolo 33 è stato abrogato dall'articolo 1, comma 1, lettera ff), numero 2), del decreto legislativo 18 settembre 2024, n. 139.

In particolare, la disposizione abrogata di cui al suddetto comma 1-*bis,* che disciplinava in via settoriale la liquidazione delle imposte ipotecaria e catastale, è stata integrata – ad opera del suddetto decreto legislativo n. 139 del 2024 – nella nuova formulazione del comma 1 dell'articolo 3 del TUS.

L'**articolo 16** modifica la disciplina del regime di adempimento collaborativo (*cooperative compliance*) e il correlato regime opzionale di adozione del sistema di controllo del rischio fiscale, regolamentati dal decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128. Il quadro normativo di riferimento ha subìto una progressiva evoluzione: l'articolo 7-*bis* del decreto legislativo n. 128 del 2015 è stato introdotto dal decreto legislativo n. 221 del 2023 e successivamente modificato e reso più favorevole dal decreto legislativo n. 108 del 2024. Tali disposizioni hanno esteso la facoltà di adottare il regime opzionale anche ai contribuenti sprovvisti dei requisiti per l'accesso al regime di adempimento collaborativo ordinario. All'adesione l'ordinamento ha ricollegato significativi effetti premiali, quali la mancata irrogazione delle sanzioni amministrative e penali tributarie per le violazioni tributarie relative a rischi di natura fiscale comunicati con apposita istanza di interpello prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali o prima del decorso delle relative scadenze fiscali, sempreché il comportamento tenuto dal contribuente risulti corrispondente a quello rappresentato in occasione dell'interpello e che il contribuente non abbia posto in essere violazioni tributarie caratterizzate da condotte simulatorie o fraudolente.

Nell'attuale contesto normativo, dai benefici premiali strutturati dall'articolo 7-*bis* restano escluse le condotte poste in essere in periodi di imposta precedenti a quello di esercizio dell'opzione. Tale perimetro ristretto potrebbe costituire un fattore di disincentivo all'ingresso nel regime per quei soggetti che, pur interessati alla *cooperative compliance*, presentino posizioni pregresse latenti non ancora intercettate ma potenzialmente sanzionabili. Inoltre, il quadro regolatorio originario non declina in maniera analitica e flessibile le modalità di versamento delle somme dovute in esecuzione delle risposte fornite dall'Amministrazione finanziaria a seguito delle interlocuzioni sui rischi fiscali; l'assenza della possibilità di ricorrere a un piano di rateizzazione strutturato e uniforme, specie in caso di ricalcoli di rilevante entità, può pregiudicare l'attrattività della *compliance* spontanea rispetto al ricorso al contenzioso. L'intervento normativo in commento affronta e mira, dunque, a colmare tali lacune.

Nello specifico, il comma 1, lettera b), interviene sulla disciplina del citato articolo 7-*bis* del decreto legislativo n. 128 del 2015, riconoscendo, al contribuente che abbia adottato il regime opzionale, la facoltà di comunicare i rischi fiscali connessi a condotte poste in essere in periodi di imposta precedenti a quello d'esercizio dell'opzione. Tale comunicazione deve essere effettuata in modo esauriente e prima che il contribuente abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di indagini penali sui rischi comunicati, nonché presentata improrogabilmente entro centoventi giorni dalla notifica dell'esito della verifica sul riscontro dei requisiti di validità dell'opzione. La disposizione prevede che le suddette comunicazioni, qualora contengano gli elementi essenziali delle istanze di interpello, di cui all'articolo 3, comma 1, lettere a), c), d), e), f) e g) del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156, nonché l'esposizione in modo chiaro e univoco del comportamento adottato dal contribuente, comportino i medesimi effetti premiali di cui all'articolo 7-*bis*. La norma disciplina anche il versamento delle somme dovute a seguito della risposta dell'Agenzia delle entrate, effettuabile in un'unica soluzione o in forma rateale in un numero massimo di venti rate trimestrali di pari importo, entro sessanta giorni dalla notifica della stessa. Sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi calcolati dal giorno successivo al termine di versamento della prima rata. Il mancato pagamento di una delle rate diverse dalla prima, entro la scadenza di quella successiva, comporta la decadenza dal beneficio: in tal caso, gli importi

residui vengono iscritti a ruolo insieme agli interessi, calcolati nella misura prevista dall'articolo 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, con decorrenza dal pagamento della prima rata, e alla sanzione di cui all'articolo 13, comma 1 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, aumentata della metà e applicata sul solo tributo residuo. In tali ipotesi, la cartella di pagamento deve essere notificata, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di decadenza della rateazione.

Il comma 1, lettera a), introduce l'analoga possibilità di rateizzazione – mutuandone interamente le predette modalità di computo, scadenze, criteri di decadenza e termini di notifica della cartella – anche per le comunicazioni di rischi fiscali pregressi presentate dai contribuenti in possesso dei requisiti di ammissione al regime di adempimento collaborativo ordinario. Infine, il comma 2 disciplina l'efficacia temporale della riforma, specificando che le disposizioni di cui alle citate lettere a) e b) trovano applicazione esclusivamente alle comunicazioni di rischi fiscali effettuate a partire dalla data di entrata in vigore del decreto in esame.

L'**articolo 17** interviene sull'articolo 39, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, in materia di sanzioni agli intermediari per il rilascio del visto di conformità infedele sulle dichiarazioni dei redditi presentate con le modalità previste dall'articolo 13 del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164 (il c.d. Modello 730).

La citata lettera a), al secondo periodo e seguenti, dispone che il responsabile dell'assistenza fiscale o altro intermediario che abbia apposto un visto di conformità infedele sulle dichiarazioni modello 730 sia tenuto al pagamento di una somma pari al 30 per cento della maggiore imposta liquidata, sempre che il visto infedele non sia stato indotto dalla condotta dolosa o gravemente colposa del contribuente e che le comunicazioni con le quali sono richieste le predette somme costituiscono titolo per la riscossione mediante ruolo di cui al decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602.

In base a tale previsione, a seguito del controllo formale della dichiarazione, ai sensi dell'articolo 36-ter del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, in presenza di errori negli elementi della dichiarazione Modello 730 oggetto di apposizione del visto di conformità, devono essere emesse due comunicazioni:

- al contribuente, per richiedere il pagamento della maggiore imposta e dei relativi interessi;
- al responsabile dell'assistenza fiscale e al coobbligato CAF o ad altro intermediario che abbia apposto il visto, per richiedere il pagamento della somma pari al 30 per cento della maggiore imposta liquidata.

Il comma 2 dell'articolo 39 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, dispone che la struttura competente all'emissione della comunicazione per visto infedele e all'iscrizione a ruolo a carico dell'intermediario sia la Direzione regionale dell'Agenzia delle entrate competente in base al domicilio fiscale dell'intermediario. Diversamente, la competenza per l'emissione delle comunicazioni nei confronti del contribuente sottoposto a controllo spetta alla Direzione provinciale dell'Agenzia delle entrate competente in base al domicilio fiscale del contribuente stesso.

Pertanto, l'applicazione del comma 2 del citato articolo 39 alle violazioni di cui al comma 1, lettera a), secondo periodo, determina una duplicazione della medesima lavorazione, relativa alle dichiarazioni dei redditi Modello 730, in capo a diverse strutture dell'Amministrazione finanziaria (come detto, la Direzione Provinciale e la Direzione Regionale dell'Agenzia delle entrate), con le seguenti ripercussioni sul piano dell'efficienza ed efficacia delle attività:

- difficoltà di gestione del processo in esame tenuto conto anche della numerosità delle posizioni da lavorare;
- la Direzione Regionale dell'Agenzia delle entrate non è direttamente coinvolta nel controllo delle dichiarazioni Modello 730;

- la competenza della Direzione Regionale è individuata in base al domicilio fiscale dell'intermediario, per cui manca il collegamento territoriale con il domicilio fiscale del contribuente;
- la necessità per le Direzioni regionali di avere rapporti con le molteplici Direzioni provinciali competenti in base al domicilio fiscale dei contribuenti, per possibili chiarimenti o per l'eventuale autotutela circa la pretesa da cui scaturisce la sanzione, comporta difficoltà di gestione e un allungamento delle tempistiche nei procedimenti di controllo e notifica;
- il rischio di contrasto fra giudicati nei casi in cui il contribuente e l'intermediario propongano entrambi ricorso avverso gli esiti del controllo formale effettuati da strutture diverse.

Al fine di risolvere le criticità testè evidenziate e di semplificare la procedura di lavorazione delle dichiarazioni Modello 730 segnalate per il controllo formale nei confronti degli intermediari, l'articolo 17, al comma 1, in deroga al comma 2 dell'articolo 39 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, individua nella Direzione provinciale dell'Agenzia delle entrate, competente per il controllo formale delle dichiarazioni in base al domicilio fiscale del contribuente, la struttura deputata anche alla lavorazione delle comunicazioni per il recupero della somma pari al 30 per cento della maggiore imposta nei confronti del soggetto che ha rilasciato un visto di conformità infedele.

Per quanto concerne il termine entro il quale debbono essere notificate agli intermediari le comunicazioni per visto infedele di cui al comma 1, lettera a), secondo periodo, dell'articolo 39, l'attuale disciplina non prevede espressamente un termine da applicarsi uniformemente.

Nell'ottica di garantire certezza giuridica e uniformità di trattamento, l'articolo 17, comma 1, prevede altresì che per la notifica delle predette comunicazioni per visto infedele si applica il termine di cui all'articolo 25, comma 1, lettera b), del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, che stabilisce che le cartelle di pagamento, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di controllo formale prevista dall'articolo 36-*ter* del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, debbono essere notificate, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione. Il comma 2 dell'articolo 17 reca disposizioni che intervengono sul testo unico in materia di sanzioni tributarie amministrative e penali di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 173, al fine di allineare alla nuova disciplina di cui al modificato articolo 39 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, il corrispondente articolo 69 del medesimo testo unico.

Con l'intento di rendere tempestivamente operative le disposizioni contenute nell'articolo 17 e al contempo assicurare uniformità di trattamento nell'ambito del medesimo anno d'imposta, il comma 3 dell'articolo 17 stabilisce che le relative previsioni si applicano a partire dalle attività di controllo effettuate sulle dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2023, attività ad oggi non ancora avviate.

L'**articolo 18** interviene, integrandolo, sull'articolo 152 del TUIR, in materia di reddito di società ed enti commerciali non residenti derivante da attività svolte nel territorio dello Stato mediante stabile organizzazione. Il menzionato articolo 152 del TUIR prevede che il reddito della stabile organizzazione delle società e degli enti commerciali non residenti nel territorio dello Stato è determinato in base agli utili e alle perdite ad essa riferibili, sulla base di un apposito rendiconto economico e patrimoniale da redigersi secondo i principi contabili previsti per i soggetti residenti aventi le medesime caratteristiche.

Ai fini della determinazione del reddito della stabile organizzazione, il comma 2 dell'articolo 152 del TUIR conferma ed esplicita l'applicazione del principio elaborato in ambito OCSE, che vede la stabile organizzazione quale "*functionally separate entity*", indipendente, distinta e separata dalla casa madre da cui promana, operante sul libero mercato, in condizioni identiche o similari, tenendo conto delle funzioni svolte, dei rischi assunti e dei beni utilizzati. Il fondo di dotazione alla stessa riferibile è determinato in piena conformità ai criteri definiti in sede OCSE, tenendo conto delle funzioni svolte,

dei rischi assunti e dei beni utilizzati. Il riferimento a un fondo di dotazione determinato convenzionalmente, e non su base contabile, è accompagnato dall'individuazione, mediante uno o più provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate, dei metodi per la relativa quantificazione.
Il rendiconto economico e patrimoniale è dunque fondamentale non solo per fotografare il complesso aziendale che compone la stabile organizzazione (in termini di funzioni, beni materiali, immateriali e finanziari, risorse impiegate, rischi assunti) ma anche per determinare il fondo di dotazione secondo i criteri definiti in sede OCSE.
In un momento di forte internazionalizzazione che ha visto e vede molte imprese italiane trasferire la sede all'estero, ed alcune di queste mantenere una stabile organizzazione in Italia, è inoltre necessario conoscere con certezza e dettaglio quali rami di azienda escono e quali permangono in una stabile organizzazione. Ciò vale anche per i soggetti esteri che decidono di operare nel nostro paese attraverso una stabile organizzazione.
Attualmente, la disciplina prevede che il soggetto non residente non dia pubblicità al rendiconto economico-patrimoniale relativo alla stabile organizzazione, nonostante la stabile organizzazione assuma autonoma soggettività ai fini fiscali per le attività che compie nel territorio dello Stato, soggiacendo ai relativi adempimenti tributari.
La mancata pubblicità del rendiconto comporta una lacuna informativa per il Fisco, che ne limita la possibilità di avere a disposizione dati rilevanti ai fini del controllo sul corretto adempimento degli obblighi tributari, diversamente da quanto avviene nei confronti delle imprese italiane.
L'intervento di cui all'articolo 18 nasce dall'esigenza di conferire al documento autenticità e maggiore certezza, anche in termini temporali, nonché di garantire la conoscibilità all'Amministrazione finanziaria dei dati ivi contenuti, una maggiore parità in termini di trasparenza rispetto alle imprese residenti e di equità contributiva.
A tal proposito, viene previsto che, con riferimento ai periodi di imposta in corso al 31 dicembre 2026 e successivi, al rendiconto economico-patrimoniale deve essere attribuita data certa entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al medesimo periodo d'imposta mediante vidimazione con marcatura temporale o altri strumenti ritenuti idonei in base alla legge e che i dati in esso contenuti devono risultare da un apposito prospetto della dichiarazione dei redditi.
L'**articolo 19** interviene sul decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 463, che disciplina, agli articoli 3-*bis* e seguenti – trasfusi negli articoli 12 e seguenti del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta di registro e di altri tributi indiretti di cui al decreto legislativo 1° agosto 2025, n. 123 – le procedure telematiche da seguire, tramite modello unico informatico, per la registrazione di atti relativi a diritti sugli immobili, per la trascrizione, l'iscrizione, l'annotazione nei registri immobiliari e la voltura catastale, nonché l'autoliquidazione dei tributi dovuti e le relative procedure di controllo.
L'articolo 3-*ter*, comma 1, del citato decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 463, prevede che gli uffici, in sede di controllo della regolarità dell'autoliquidazione e del versamento delle imposte dovute, qualora risulti dovuta una maggiore imposta, notificano, anche per via telematica, entro il termine di sessanta giorni dalla presentazione del modello unico informatico, apposito avviso di liquidazione per l'integrazione dell'imposta versata. Ai sensi del medesimo articolo 3-*ter*, il pagamento della maggiore imposta dovuta è effettuato da parte dei soggetti di cui all'articolo 10, lettera b), del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131 (TUR) - vale a dire i notai, gli ufficiali giudiziari, i segretari o delegati della pubblica amministrazione e gli altri pubblici ufficiali per gli atti da essi redatti, ricevuti o autenticati - entro quindici giorni dalla data della notifica dell'avviso di liquidazione.

Nell'ambito della riforma di cui alla legge delega 9 agosto 2023, n. 111, con il decreto legislativo 18 settembre 2024, n. 139, è stata disposta la modifica dell'articolo 41 del TUR, recante la disciplina del controllo dell'autoliquidazione da parte dell'ufficio, mediante l'introduzione del comma 2-*bis*. Tale nuovo comma ha stabilito che l'ufficio, per gli atti per i quali non si applicano le disposizioni di cui all'articolo 3-*ter* del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 463, anche avvalendosi di procedure automatizzate, sulla base degli elementi desumibili dall'atto, controlla la regolarità dell'autoliquidazione delle imposte e tasse effettuata dal contribuente nonché la regolarità dei versamenti e ove risulti dovuta una maggiore imposta, notifica apposito avviso di liquidazione al contribuente con l'invito a effettuare entro il termine di sessanta giorni il pagamento dell'imposta dovuta, della sanzione amministrativa e degli interessi di mora. L'articolo 41 del TUR esclude espressamente dalla procedura di controllo ivi contenuta gli atti per i quali è prevista la presentazione del modello unico informatico, che sono disciplinati dalle disposizioni di cui all'articolo 3-*ter* (il quale stabilisce procedure specifiche per il controllo dell'autoliquidazione effettuata dai notai in sede di registrazione telematica degli atti).

Nel descritto contesto normativo, i soggetti diversi dai pubblici ufficiali di cui all'articolo 10, comma 1, lettera b), del TUR, non accedono alle procedure telematiche per talune formalità nei registri immobiliari.

Pertanto, nel solco dei principi e criteri direttivi per la razionalizzazione dell'imposta di registro, dell'imposta sulle successioni e donazioni, dell'imposta di bollo e degli altri tributi indiretti diversi dall'IVA di cui all'articolo 10 della legge delega n. 111 del 2023, si colloca l'articolo 19. Tale disposizione integra, mediante l'inserimento del comma 1-*bis*, l'articolo 3-*ter* del decreto legislativo n. 463 del 1997, per far fronte all'esigenza di disciplinare, in analogia a quanto effettuato in materia di imposta di registro dall'articolo 41, comma 2-*bis*, del TUR, le modalità di controllo dell'autoliquidazione delle imposte e tasse dovute per le formalità di cui all'articolo 1 del decreto legislativo n. 347 del 1990, richieste da soggetti diversi dai pubblici ufficiali, da trasmettere telematicamente ai soli fini degli adempimenti di pubblicità immobiliare e derivanti da atti diversi da quelli presentati dai predetti pubblici ufficiali. Si tratta, in particolare, di atti di pubblicità immobiliare diversi da quelli soggetti a registrazione, quali, ad esempio, rinnovazioni di iscrizione ipotecaria, trascrizioni di domande giudiziali e atti cautelari.

A tal fine, la norma in commento individua le modalità di controllo dell'autoliquidazione dei tributi dovuti in relazione agli atti trasmessi telematicamente, ai fini degli adempimenti di pubblicità immobiliare, da soggetti diversi da quelli di cui all'articolo 10, lettera b), del TUR, stabilendo che, in caso di omesso o insufficiente versamento, gli uffici dell'Agenzia delle entrate procedono all'invio di apposito avviso di liquidazione con l'invito ad effettuare il pagamento di quanto dovuto a titolo di imposta, interessi e sanzioni, con riduzione a un terzo della sanzione amministrativa qualora il pagamento di quanto richiesto venga effettuato entro il termine di sessanta giorni dalla notifica dell'avviso.

Il comma 2 dell'articolo 19 reca analoghe disposizioni volte ad allineare alla nuova disciplina di cui al modificato articolo 3-*ter* del decreto legislativo n. 463 del 1997 il corrispondente articolo 13 del testo unico delle disposizioni legislative in materia di imposta di registro e di altri tributi indiretti di cui al decreto legislativo 1° agosto 2025, n. 123.

L'**articolo 20** interviene sull'articolo 1, comma 74, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, il quale prevede che, con riferimento ai contribuenti in regime forfetario, per l'accertamento, la riscossione, le sanzioni e il contenzioso, si applichino, in quanto compatibili, le disposizioni vigenti in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di imposta regionale sulle attività produttive.

Il citato articolo 1, comma 74, al secondo periodo, dispone la riduzione di un anno del termine di decadenza di cui all'articolo 43, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, per la notifica degli avvisi di accertamento ai contribuenti che applicano il regime forfetario e che hanno un fatturato annuo costituito esclusivamente da fatture elettroniche. In tal caso, la notifica deve essere effettuata entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, anziché del quinto anno successivo.
Tale previsione di favore nei confronti dei predetti soggetti trovava la propria ragion d'essere nella volontà di incentivare l'utilizzo della fatturazione elettronica da parte dei soggetti che, in virtù dell'adesione al regime forfetario, non erano assoggettati a tale obbligo.
A decorrere dal 1° gennaio 2024, l'obbligo di fatturazione elettronica è stato esteso anche ai contribuenti in regime forfetario e, dunque, è venuta meno la *ratio* della previsione speciale in tema di termini di decadenza.
L'intervento di cui all'articolo 20, nel rispondere all'esigenza di superare tale, oramai anacronistica, difformità e di garantire equità di trattamento, in coerenza con le finalità di semplificazione normativa e razionalizzazione della disciplina del procedimento accertativo di cui alla legge delega per la riforma fiscale 9 agosto 2023, n. 111, elimina la riduzione del termine di decadenza di cui al citato articolo 43, comma 1, con effetto sui controlli effettuati in relazione ai periodi d'imposta dal 2026 in avanti.
L'**articolo 21** interviene sulla legge 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente, di seguito "Statuto"), e, in particolare, sull'articolo 10-*septies*, comma 3, in materia di circolari pubblicate dall'Amministrazione finanziaria.
Nell'ambito della riforma fiscale di cui alla legge delega n. 111 del 2023, lo Statuto è stato oggetto di numerose modifiche ad opera del decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 219, fra le quali l'introduzione dell'articolo 10-*septies*. Tale disposizione enuclea le tipologie di circolari oggetto di pubblicazione da parte dell'Amministrazione finanziaria volte a fornire:
a) la ricostruzione del procedimento formativo delle nuove disposizioni tributarie e i primi chiarimenti dei loro contenuti;
b) approfondimenti e aggiornamenti interpretativi conseguenti a nuovi orientamenti legislativi e giurisprudenziali;
c) inquadramenti sistematici su tematiche di particolare complessità;
d) istruzioni operative ai suoi uffici.
Il medesimo articolo 10-*septies* al comma 3 stabilisce che il Ministro dell'economia e delle finanze adotta, su proposta dell'Amministrazione finanziaria, gli atti di indirizzo interpretativo ed applicativo di cui all'articolo 4, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, ai quali devono attenersi le circolari di cui al comma 1, lettere a), b) e c) del medesimo articolo 1-*septies*.
Sono, quindi, escluse dall'ambito applicativo dell'articolo 10-*septies*, comma 3, le circolari operative di cui al comma 1, lettera d), del medesimo articolo 10-*septies*.
Tenuto conto della necessità di consolidare il ruolo degli atti di indirizzo interpretativo e applicativo emanati ai sensi del decreto legislativo n. 165 del 2001, attribuendo loro una funzione guida vincolante per l'elaborazione di tutte le circolari dell'Amministrazione finanziaria, di rafforzare i principi di certezza del diritto e di legittimo affidamento nonché di promuovere un sistema in cui l'azione dell'Amministrazione finanziaria sia prevedibile, coerente e affidabile, nel solco del processo di revisione dello Statuto dei diritti del contribuente avviato con la riforma fiscale di cui alla legge delega n. 111 del 2023, si inserisce l'articolo 21.

L'articolo 21, mediante la modifica dell'articolo 10-*septies*, comma 3, dello Statuto, estende l'ambito delle circolari dell'Amministrazione finanziaria soggette al rispetto degli atti di indirizzo, includendovi anche quelle relative alle istruzioni operative rivolte agli uffici.

L'intervento di cui all'**articolo 22** si colloca nel contesto della revisione della fiscalità dei redditi di natura finanziaria; il problema principale che intende affrontare è rappresentato dalla mancanza di uniformità nel trattamento dei dividendi di fonte italiana. I fondi pensione europei e i sottoconti esteri dei PEPP subiscono una ritenuta alla fonte a titolo d'imposta dell'11% direttamente sui dividendi percepiti, mentre le forme pensionistiche complementari italiane, in base alle previsioni dell'articolo 17 del decreto legislativo 5 dicembre 2005, n. 252, sono soggette a un'imposta sostitutiva del 20% applicata sul risultato netto maturato della gestione.

L'**articolo 23**, nell'ambito della riforma della tassazione dei redditi di natura finanziaria prevista dalla legge delega n. 111 del 2023, intende favorire l'emersione di valori latenti relativi alle partecipazioni detenute in società localizzate in Stati o territori a regime fiscale privilegiato. L'intervento realizzato con l'articolo 23 prevede l'aumento dell'aliquota attualmente vigente per la rideterminazione del valore delle partecipazioni, pari al 21 per cento, sino al 31 per cento esclusivamente per i beni detenuti in società ed enti localizzati in Paesi a regime fiscale privilegiato, allo scopo di differenziare il trattamento in guisa più equa rispetto alle altre tipologie di partecipazioni. La norma, inoltre, per queste stesse partecipazioni, prevede l'inibizione della facoltà di rateizzare il versamento dell'imposta sostitutiva.

L'**articolo 24** definisce le modalità di applicazione dell'IRAP per gli enti del Terzo Settore. A seguito delle nuove modalità di qualificazione degli enti del Terzo settore, ai sensi del d.lgs. n. 117 del 2017 (Codice del Terzo settore) si è determinata la necessità di valutare come determinare la distinzione tra attività non commerciali e commerciali per applicare, ai fini del calcolo del valore della produzione IRAP, il metodo c.d. retributivo per le prime e le regole delle imprese industriali in relazione alle attività commerciali.

Con le disposizioni di cui al comma 1 è stabilito un criterio di continuità della qualificazione "fiscale" delle attività (commerciali e non commerciali) ai fini della determinazione dell'IRAP, evitando, in tal modo, incertezze interpretative derivanti dal passaggio al nuovo regime di qualificazione delle attività previsto per gli enti del Terzo settore.

In relazione all'**articolo 25** si osserva che il contesto attiene all'attività di analisi del rischio, di selezione delle operazioni e degli operatori da assoggettare a controllo e all'effettuazione delle attività di verifica sia in ambito doganale che per gli aspetti IVA connessi con la presentazione degli elenchi INTRA (decreto-legge n. 331/1993 e successivi aggiornamenti) e con la regolare costituzione ed utilizzo del plafond (ex art. 8 del D.P.R. n. 633/72).

In particolare, l'accesso alla fatturazione elettronica permette di effettuare analisi preliminari mirate sulle transazioni effettuate, orientare l'attività di verifica ed esercitare in modo più efficace l'azione di controllo. Tale accesso genera effetti positivi nella fase di analisi e di profilazione dei soggetti a rischio, potenziando l'efficacia delle attività di controllo.

L'**articolo 26** interviene in un contesto normativo caratterizzato da un recente processo di revisione della disciplina delle accise, che ha inciso in misura significativa sia sui criteri di qualificazione degli impieghi del gas naturale e dell'energia elettrica, sia sul sistema regolatorio e sanzionatorio applicabile ai prodotti soggetti a imposta di consumo correlati ai tabacchi lavorati. In tale quadro, le singole modifiche recate dalle lettere a), b), c), d) ed e) dello schema in esame rispondono a criticità applicative differenti, ma accomunate dall'esigenza di assicurare maggiore coerenza sistematica, continuità operativa e certezza nell'applicazione delle disposizioni del testo unico delle accise.

Con riferimento alla lettera a), il contesto normativo di riferimento è costituito dalla disciplina dell'accisa sul gas naturale impiegato in usi di combustione e, in particolare, dalla distinzione tra usi domestici e usi non domestici, introdotta nel nuovo assetto della tassazione del gas naturale in sostituzione della precedente distinzione tra usi civili e usi industriali. In tale contesto, è emersa l'esigenza di chiarire espressamente che i consumi di gas naturale effettuati nelle attività ricettive svolte da istituzioni finalizzate all'assistenza dei disabili, degli orfani, degli anziani e degli indigenti rientrano tra gli usi non domestici, anche quando tali attività siano svolte attraverso strutture aventi caratteristiche abitative, purché destinate, in via prevalente, alla funzione assistenziale. In assenza di un chiarimento legislativo, tale circostanza potrebbe determinare incertezze interpretative e disallineamenti applicativi, con possibili effetti negativi sulla certezza del trattamento tributario e sulla continuità del regime agevolato riconosciuto, nel previgente assetto, alle attività assistenziali.
Con riguardo alla lettera b), il contesto di riferimento è quello della disciplina dell'accisa sull'energia elettrica e, in particolare, della qualificazione soggettiva e oggettiva dei consumi relativi ai servizi ausiliari connessi alla produzione di energia elettrica. In tale ambito, si segnala l'emersione di difficoltà operative connesse alla situazione dei soggetti che producono energia elettrica non destinata a uso proprio e acquistano da terzi l'energia impiegata per l'alimentazione dei servizi ausiliari, anche in applicazione della disciplina regolatoria introdotta dall'ARERA in materia di cosiddetta energia immessa negativa. Il problema che la disposizione intende risolvere è rappresentato dall'assenza, nel testo normativo vigente, di un inquadramento espresso di tali fattispecie, con la conseguenza che la disciplina regolatoria di settore non trova un corrispondente e chiaro raccordo sul piano tributario. Tale lacuna normativa determina incertezza per gli operatori interessati e rende meno lineare l'attività di applicazione e controllo da parte dell'Amministrazione.
Quanto alla lettera c), il contesto normativo è costituito dalle disposizioni del testo unico delle accise relative al versamento dell'imposta sull'energia elettrica e agli adempimenti dichiarativi connessi all'esercizio delle officine di produzione. In particolare, la modifica si inserisce nel quadro delle ipotesi in cui determinate categorie di operatori possono assolvere l'accisa dovuta mediante un canone di abbonamento annuale, con conseguente esonero dalla presentazione delle dichiarazioni periodiche previste dalla disciplina ordinaria. Il problema sottostante è di natura prevalentemente amministrativa e riguarda la sproporzione tra il livello degli adempimenti richiesti e la dimensione o le caratteristiche degli impianti interessati. In assenza della modifica, gli esercenti di tali officine restano assoggettati agli ordinari obblighi dichiarativi semestrali, pur operando in un segmento produttivo che, per tipologia di fonte e dimensione degli impianti, appare suscettibile di una gestione semplificata, senza pregiudizio per le esigenze di controllo. La previsione si propone quindi di ridurre il peso amministrativo degli adempimenti e di rendere il sistema più coerente con i principi di proporzionalità e semplificazione.
Per quanto concerne la lettera d), il contesto normativo è quello del sistema sanzionatorio applicabile ai prodotti soggetti a imposta di consumo ricompresi nel comparto dei tabacchi lavorati e dei prodotti di nuova generazione. A seguito delle modifiche introdotte dal decreto legislativo 26 settembre 2024, n. 141, si è determinata una lacuna sanzionatoria con riferimento ai prodotti solidi da inalazione disciplinati dall'articolo 62-*quater*.2 del TUA. In particolare, il venir meno del richiamo generale all'applicazione dell'articolo 50, contenuto nell'articolo 61 del TUA, non è stato accompagnato dall'inserimento di una corrispondente previsione nella disciplina specifica di tali prodotti.
Il problema da affrontare consiste, pertanto, nell'assenza di una base normativa espressa per l'applicazione delle sanzioni connesse alle violazioni in materia di contabilità, dichiarazioni e assolvimento dell'imposta di consumo in questo specifico settore, diversamente da quanto già previsto per altri prodotti affini, quali i liquidi da inalazione, gli aromi e i prodotti contenenti nicotina. Tale

lacuna compromette la coerenza del sistema e riduce l'effettività dell'azione di accertamento e repressione delle violazioni, con possibili effetti negativi sia sul corretto presidio del gettito sia sul contrasto dei fenomeni evasivi o elusivi.
Anche la lettera e) si colloca nel quadro della disciplina dei prodotti soggetti a imposta di consumo correlati ai tabacchi lavorati, ma con riguardo ai prodotti accessori ai tabacchi da fumo di cui all'articolo 62-*quinquies* del TUA. Anche in questo caso, le modifiche apportate al quadro normativo, con il decreto legislativo n. 141 del 2024, hanno fatto emergere l'esigenza di reintrodurre una chiara previsione sull'applicazione dell'articolo 50 del TUA, nonché di assoggettare la commercializzazione dei prodotti in parola alla vigilanza dell'Amministrazione finanziaria ai sensi dell'articolo 18, per quanto compatibile.
Il problema che la disposizione intende affrontare è, dunque, duplice. Da un lato, occorre colmare la lacuna sanzionatoria che impedisce di assicurare piena omogeneità di trattamento rispetto agli altri prodotti del comparto già assoggettati a un presidio regolatorio più completo; dall'altro, si avverte l'esigenza di rafforzare il controllo amministrativo sulla filiera dei prodotti accessori ai tabacchi da fumo, anche in considerazione della necessità di intercettare tempestivamente eventuali anomalie o condotte irregolari.

2. OBIETTIVI DELL'INTERVENTO E RELATIVI INDICATORI

2.1 Obiettivi generali e specifici

Per quanto riguarda l'**articolo 1**, l'intervento normativo è volto a perseguire l'obiettivo di evitare che i contribuenti che hanno già fruito delle agevolazioni fiscali in favore degli ascendenti non conviventi possano perdere gli incentivi fiscali previsti per il *welfare aziendale* dall'art. 51 del TUIR.
L'intervento normativo è, quindi, finalizzato a eliminare il requisito della convivenza o della percezione di assegni alimentari ai fini dell'applicazione di disposizioni che fanno unicamente riferimento ai familiari di cui all'art. 12 del TUIR senza richiedere, al contempo, che i predetti familiari siano fiscalmente a carico.
In tal modo, la fruizione delle agevolazioni fiscali previste in favore dei familiari è riconosciuta alle medesime persone che ne potevano godere nella vigenza dell'art. 12 del TUIR alla data del 31 dicembre 2024.
La disposizione di cui all'**articolo 2** si pone quale obiettivo quello di superare le criticità applicative che sono emerse in sede di attuazione della disciplina di cui all'art. 1, commi 48 e 48-bis, della legge 30 dicembre 2024, n. 207, introducendo una tassazione forfetaria dei veicoli aziendali differenziata a seconda della tipologia di alimentazione dei veicoli e che, tuttavia, non faccia più riferimento al requisito della "nuova immatricolazione" ma che tenga conto della vetustà del veicolo assegnato e che sia, pertanto, applicabile anche in caso di riassegnazione del veicolo.
L'art. 2, inoltre, ha l'obiettivo di colmare una lacuna normativa che, a legislazione vigente, comporta la mancata tassazione degli accessori e degli allestimenti (c.d. optional) installati nei veicoli aziendali e non valorizzati nelle tabelle ACI.
Per quanto riguarda l'**articolo 3,** l'obiettivo delle modifiche consiste nell'introdurre una disciplina organica che definisca il trattamento fiscale dei proventi da cessione o compensazione dei crediti d'imposta in questione in termini di differenziale positivo tra corrispettivo ottenuto dalla cessione (o importo compensato) e costo d'acquisto (determinato proporzionalmente in caso di compensazione).
Nel contempo, oltre a semplificare le modalità di tassazione dei proventi in questione, si persegue l'obiettivo di alleggerire il peso fiscale gravante su tali proventi, tecnicamente con l'applicazione di

un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dovuta con la stessa aliquota prevista per l'imposta sostitutiva di cui all'art. 5 del decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 461.
Infine, poiché le disposizioni della riforma sono entrate in vigore a partire dal periodo d'imposta 2024, si prevede anche la possibilità, per i lavoratori autonomi che non applicano il regime forfetario di cui all'art. 1, commi 54-89, della legge n. 190/2014, di assoggettare alla nuova disciplina i crediti d'imposta acquistati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024, eventualmente con la presentazione di una dichiarazione dei redditi integrativa ai sensi dell'art. 2, comma 8, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322.
L'**articolo 4** interviene sull'articolo 32 del TUIR - che, dopo le modifiche introdotte dall'articolo 1 del decreto legislativo n. 192 del 2024, comprende, accanto alla coltivazione e all'allevamento, anche la produzione vegetale svolta in immobili censiti al catasto dei fabbricati, di cui alla lettera b-*bis*) del comma 2 – per evidenziare che anche la produzione di vegetali svolta in immobili censiti al catasto dei fabbricati, come quella svolta sul fondo, può essere oggetto di attività agricole connesse di cui all'articolo 32, comma 2, lettera c), del TUIR. L'articolo 4 interviene, inoltre, sul primo comma dell'articolo 55 del TUIR, con funzione di mero coordinamento chiarendo che rientrano nel perimetro del reddito d'impresa, ove superino i limiti dell'articolo 32, non solo le attività indicate alle originarie lettere b) e c) del comma 2 dell'articolo 32 del TUIR, ma anche quelle medio tempore introdotte alle lettere b-*bis*) e b-*ter*) del medesimo comma 2, eliminando in radice ogni dubbio interpretativo.
Infine, con il medesimo articolo 4 si modifica la formulazione dell'articolo 56-*bis*, comma 4, del TUIR, per confermare che la disciplina contenuta nel suddetto articolo si applica - oltre che all'impresa individuale (inclusi i casi di impresa familiare e impresa coniugale), alle società semplici e alle società di fatto a esse assimilate ai sensi dell'articolo 5 del TUIR - alle società agricole che hanno esercitato l'opzione di cui all'articolo 1, comma 1093, della legge n. 296 del 2006 per la determinazione catastale del reddito d'impresa nei limiti dell'articolo 32 del TUIR.
Con le disposizioni contenute negli **articoli 5 e 6**, si opera per un verso riducendo le divergenze tra dati contabili e fiscali, in applicazione del criterio di cui all'articolo 9, comma 1, lettera c), della legge 9 agosto 2023, n. 111 e, per altro, rimodulando le modalità con cui alcune operazioni, contabilizzate in modo peculiare dai soggetti IAS/IFRS *adopter,* assumono rilievo ai fini della determinazione della base imponibile IRES.
I destinatari sono principalmente le imprese soggette a IRES, in particolare quelle IAS/IFRS, nonché l'Amministrazione finanziaria. L'obiettivo è la semplificazione normativa, la riduzione degli adempimenti e il rafforzamento della certezza applicativa.
L'articolo 5, al comma 1, lettera a), sostituendo integralmente i commi 4 e 4 *bis* dell'articolo 94 del TUIR, effettua la ridefinizione del regime fiscale di valutazione dei titoli di cui all'articolo 85, comma 1, lettera e), del TUIR (i.e. titoli obbligazionari), nell'ottica di un progressivo avvicinamento dei criteri di determinazione del reddito imponibile a quelli di redazione del bilancio. Con la novella normativa di cui all'articolo 5, comma 1, lettera a), in particolare, la nuova formulazione del comma 4 dell'articolo 94 del TUIR consente l'allineamento del valore dei titoli obbligazionari iscritti nell'attivo circolante (o trading) al valore contabile, stabilendo che la valutazione effettuata alla data di chiusura dell'esercizio, in base alla corretta applicazione dei principi contabili, assume rilievo ai fini della determinazione dell'imponibile. Ciò vale sia per le imprese OIC *adopter* sia per quelle che adottano i principi contabili internazionali; tale modifica, pertanto, elimina altresì il trattamento differenziato tra soggetti OIC e IAS/IFRS *adopter* per le obbligazioni iscritte nell'attivo circolante. Per ragioni di coordinamento con le modifiche apportate al comma 4 dell'articolo 94, è stato altresì riformulato il comma 4 *bis* del medesimo articolo prevedendo, di conseguenza, che, in deroga all'articolo 110, comma 1, lettera d) del

Tuir, per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali, la valutazione dei beni indicati nell'articolo 85, comma 1, lettere c) e d), operata in base alla corretta applicazione di tali principi assume rilievo anche ai fini fiscali.

Con gli ulteriori interventi contenuti nell'articolo 5, comma 1, lettera c), invece, si revisiona il trattamento fiscale delle obbligazioni iscritte tra le immobilizzazioni finanziarie, stabilendo che le minusvalenze (e le plusvalenze) sono rilevanti al momento di realizzo dei titoli in esame, con la conseguenza che le rettifiche del loro valore rilevate al termine dell'esercizio devono essere sterilizzate (seppur in via temporanea), ai fini della determinazione della base imponibile IRES. Tale regime assume rilievo sia per le imprese OIC *adopter* sia per quelle che adottano i principi contabili internazionali, prescindendo dalla circostanza che i titoli obbligazionari siano o meno quotati, semplificando la gestione delle valutazioni fiscali ed eliminando le incertezze applicative sorte a seguito dell'inserimento con la legge di bilancio 2026 (articolo 1, comma 130, della legge n. 199 del 2025) del riferimento all'andamento del mercato telematico obbligazionario (c.d. MOT).

Come noto, l'articolo 1, comma 130, lettera a), della legge di bilancio 2026 ha modificato il comma 4 dell'articolo 94 disponendo un differente valore minimo a seconda di titoli iscritti nel circolante o fra le immobilizzazioni; tale valore risulta determinato, per i titoli negoziati in mercati regolamentati, attraverso la media aritmetica dei prezzi rilevati nell'ultimo semestre, mentre, per gli altri titoli, con l'applicazione al valore fiscalmente riconosciuto dell'eventuale decremento desunto dal MOT italiano nell'ultimo semestre. La nuova disciplina, dunque, sostituisce integralmente tali disposizioni già a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025.

Da ultimo, l'elisione di parte del testo dell'articolo 110, comma 1, lettera c) del TUIR è finalizzato all'obiettivo di coordinare la disciplina appena descritta, in relazione alle obbligazioni che costituiscono immobilizzazioni finanziarie, che risulta assorbita da quanto disposto agli articoli 86 (plusvalenze), 94 (valutazione titoli) e 101 (minusvalenze) del TUIR, nel testo riformulato a seguito delle modifiche contenute nel citato articolo 5 del decreto in esame.

L'articolo 5, comma 1, lettera b), sostituisce, il comma 6-*bis* dell'articolo 95 del TUIR razionalizzando la disciplina relativa alla deducibilità dei componenti negativi correlati alla rilevazione delle operazioni con pagamento basato su azioni, secondo le regole contabili internazionali contenute nell'IFRS 2, oggetto di intervento già con le disposizioni contenute nella legge di bilancio 2024 e 2025 al fine di omogeneizzare il trattamento fiscale di tali operazioni. L'obiettivo delle disposizioni in commento è quello di unificare il trattamento fiscale di tali operazioni, a prescindere dalle modalità operative con cui viene realizzato il piano di incentivazione, prevedendo che i relativi costi – rilevati in bilancio ai sensi del citato IFRS 2 - siano deducibili, al momento di consegna delle opzioni (o di cancellazione della relativa passività per i piani c.d. *cash settled*), in misura pari alla quota percentuale delle opzioni esercitate da parte dei beneficiari.

L'articolo 5, comma 1, lettera d), razionalizza le regole di deduzione del costo dell'avviamento e delle altre attività immateriali a vita utile indefinita tenendo conto del peculiare trattamento contabile di tali *intangibles* per i soggetti IAS/IFRS. In particolare, i nuovi limiti posti alla deduzione evitano che, nei periodi d'imposta in cui nessuna svalutazione transita a conto economico, sia consentito, ai soggetti che redigono il bilancio secondo i principi contabili internazionali, di operare deduzioni extracontabili, seppure nei limiti imposti dall'articolo 103, comma 3-bis, del TUIR.

In particolare, le disposizioni di cui al comma 1, lettera d) ridefiniscono la regola speciale prevista per i soggetti IAS/IFRS, con la conseguenza che la deduzione fiscale del costo degli *intangibles* in esame si avvia a partire dal periodo d'imposta in cui è rilevata per la prima volta la svalutazione del valore dell'avviamento, nei limiti del relativo ammontare, e per una durata sempre pari a 18 anni.

Viene, inoltre, introdotto un nuovo comma 3-*ter* all'articolo 103 del TUIR, stabilendo, in deroga a quanto stabilito dal comma 3-*bis*, che la deduzione del valore fiscale delle attività immateriali, di cui ai commi 3 e 3-*bis*, è ammessa in misura non superiore a un diciottesimo della differenza tra tale valore e quello rilevato in bilancio, a prescindere dall'imputazione a conto economico, nel caso in cui:

a) le predette attività sono rilevate a seguito di operazioni di cessioni di azienda o rami d'azienda infragruppo (c.d. *under common control*) senza l'applicazione del metodo dell'acquisto;

b) con riferimento alle attività immateriali a vita utile indefinita che assumono rilievo, ai fini della determinazione del reddito di periodo, in applicazione della c.d. *entry tax* di cui all'articolo 166-*bis* del TUIR.

Nell'articolo 5, comma 4, è individuata la decorrenza delle disposizioni in esame. In particolare, le stesse si applicano all'avviamento e alle attività immateriali a vita utile indefinita iscritti, o ai maggiori valori riconosciuti ai fini fiscali, a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025, in relazione a operazioni effettuate a decorrere dal medesimo periodo d'imposta, sostituendo, in tal modo, le disposizioni contenute nell'articolo 1, comma 131, lettera c), della legge di bilancio 2026.

L'intervento previsto con l'articolo 5, comma 1, lettera e) persegue l'obiettivo generale di rafforzare la coerenza e la semplificazione del sistema fiscale, eliminando disallineamenti tra disciplina contabile e tributaria. In particolare, mira a ricondurre la tassazione dei contributi per studi e ricerche al principio di competenza. Ciò consente di ridurre incertezze applicative e prevenire fenomeni di doppia imposizione o salti d'imposta. Gli obiettivi sono perseguibili nel breve-medio periodo.

L'articolo 5, comma 1, lettera g), delinea più chiaramente l'ambito soggettivo di cui all'articolo 162-*bis*, comma 1, lettera c), del TUIR. In particolare, qualora una società appartenente al gruppo svolga ordinariamente attività diverse da quelle di cui all'articolo 3, comma 2, del regolamento adottato con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 2 aprile 2015, n. 53, ed effettui, mediante una struttura interna organizzata, anche marginalmente, una delle attività di cui al D.M. n. 53 del 2015, è introdotta una regola di "prevalenza" della tipologia di attività svolta fondata sulle risultanze del conto economico.

Con le modifiche apportate all'articolo 162-*bis* del TUIR, in altri termini, si risolvono le incertezze applicative della norma in esame stabilendo, come già detto, che l'assimilazione di una società che opera come sopra indicato a una società di partecipazione non finanziaria avviene esclusivamente nell'ipotesi in cui i ricavi derivino in via prevalente dalle attività di cui al DM n. 53 del 2015.

L'intervento normativo previsto con l'articolo 5, comma 7**,** ha la funzione di coordinare gli interventi, a regime, contenuti nel comma 1 del medesimo articolo 5 con le disposizioni derogatorie contenute nell'articolo 1, comma 131, lettere b) e c), della legge n. 199 del 2025, aventi quali ambito di applicazione operazioni, in linea di principio, effettuate nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2026. A tal fine, la disciplina viene ricondotta nell'ambito organico del TUIR, evitando sovrapposizioni normative e garantendo maggiore coordinamento sistematico. Diversamente, restano vigenti, le norme contenute nel citato articolo nell'articolo 1, comma 131, lettera a), della legge n. 199 del 2025, aventi ad oggetto il regime fiscale della cessione delle azioni proprie.

L'**articolo 6** prevede che possono essere riallineate – in via straordinaria e una tantum – ai fini dell'imposta sul reddito delle società, dell'imposta regionale sulle attività produttive e di eventuali addizionali, le divergenze tra i valori contabili e fiscali degli elementi patrimoniali emerse a seguito delle fattispecie di cui all'articolo 10, comma 1, del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192, realizzatesi in periodi d'imposta antecedenti a quello in corso al 31 dicembre 2024, esistenti al termine del periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, secondo le disposizioni

dell'articolo 11, comma 1, del medesimo decreto legislativo (c.d. riallineamento a saldo globale); tale riallineamento ha effetto a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025. L'intervento ha quale obiettivo quello di evitare ingiustificate penalizzazioni derivanti dalle incertezze di accesso ai regimi di riallineamento vigenti antecedentemente alla revisione operata con il d.lgs. n. 192 del 2024, contribuendo a ridurre i costi amministrativi delle imprese derivanti dalla gestione del doppio binario tra valori contabili e fiscali.

L'articolo 7 riguarda l'applicazione del regime di compensazione delle perdite fiscali e di circolazione di quelle delle società partecipanti a operazioni straordinarie ed è volto a chiarire che, nonostante il tenore letterale del citato articolo 84, commi da 3 a 3-*ter*, del TUIR faccia riferimento esclusivamente alla società che "riporta le perdite", la disciplina ivi prevista si applica anche nel caso in cui oggetto del trasferimento siano le partecipazioni di una società che detiene il controllo, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), e secondo comma, del codice civile, della società che riporta le perdite.

Le disposizioni dell'**articolo 8** apportano una modifica di carattere formale all'articolo 84, comma 3-*quater*, del TUIR e anche all'articolo 172, comma 8, del TUIR per uniformare il riferimento temporale alla "data antecedente a quella di efficacia" dell'operazione di riorganizzazione con quanto già previsto dai precedenti commi 7 e 7-*bis* dello stesso articolo 172 del TUIR.

Con l'**articolo 9** viene operata una razionalizzazione della disciplina dei conferimenti di azienda e degli scambi di partecipazioni mediante conferimento, con particolare riferimento alle partecipazioni detenute in società "holding", nel rispetto dei princìpi vigenti di neutralità fiscale e di valutazione delle azioni ricevute dal conferente in base all'ammontare delle voci di patrimonio netto iscritte dalla conferitaria per effetto del conferimento (cd. principio di "realizzo controllato").

Il comma 1, lettera a) modifica il comma 1-*bis* dell'articolo 175 del TUIR. La nuova disposizione, nel confermare, in primo luogo, che le regole previste dal comma 1, in tema di determinazione del valore di realizzo, continuano ad applicarsi anche nei casi in cui tale valore sia inferiore al costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione introduce, tuttavia, un limite nei casi in cui il valore di realizzo dovesse risultare anche inferiore al valore normale della partecipazione, come definito dall'articolo 9, comma 4, del TUIR. In tale ipotesi, infatti, viene espressamente previsto che il valore di realizzo, in luogo di quanto stabilito dall'articolo 175, comma 1, del TUIR è individuato nel minore tra il costo fiscalmente riconosciuto e il valore normale dell'asset conferito.

Per quanto attiene alle modifiche apportate all'articolo 177, comma 2, secondo periodo, del TUIR, con il comma 1, lettera b) si è inteso allineare gli effetti del conferimento minusvalente di partecipazioni di controllo, di cui all'articolo 175 del TUIR, con quelli derivanti dal conferimento di partecipazioni mediante il quale la società conferitaria acquisisce il controllo di una società ovvero ne incrementa la percentuale di controllo disciplinato nel citato articolo 177 del TUIR.

Con l'**articolo 10** si modifica l'articolo 181 del TUIR attraverso l'inserimento di un comma 1-*bis,* con l'obiettivo di adeguare la disciplina interna ai principi della giurisprudenza eurounitaria. In particolare, si prevede la possibilità, per una società fiscalmente residente in Italia, di utilizzare, a seguito di fusione, le perdite fiscali "finali" di società residenti in uno Stato appartenente all'Unione Europea oppure in uno Stato aderente allo Spazio Economico Europeo con il quale l'Italia ha stipulato un accordo che assicura un effettivo scambio di informazioni appartenenti allo stesso gruppo, rideterminate in applicazione della legislazione tributaria italiana.

L'intervento di cui all'**articolo 11** si pone l'obiettivo di aggiornare il decreto legislativo di recepimento della Direttiva n. 2523/2022 tenendo conto dei nuovi documenti pubblicati dell'OCSE, come espressamente previsto nei Considerando della medesima Direttiva nonché nell'articolo 9 comma 3 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209.

L'intervento normativo attuato mediante la disposizione di cui all'**articolo 12** si pone l'obiettivo generale di allineare la normativa nazionale in tema di detrazione ai principi delineati dalla giurisprudenza europea. Ulteriore obiettivo generale connesso all'esercizio del diritto di detrazione nei termini innanzi evidenziati, può essere individuato nel rafforzamento del principio di neutralità dell'imposta.
L'ampliamento dei termini per l'esercizio della detrazione risponde all'esigenza di consentire alle imprese di rafforzare i propri sistemi di controllo interno e garantire la correttezza sostanziale degli adempimenti, in coerenza con un modello orientato alla compliance spontanea e alla riduzione del contenzioso. L'intervento si inserisce, dunque, in un quadro sistematico volto a promuovere forme di interlocuzione più evolute e cooperative, in cui l'estensione dei termini non rappresenta un indebolimento dei presidi fiscali, ma uno strumento per migliorare l'affidabilità complessiva del sistema e incentivare la *compliance* spontanea, in coerenza anche con i principi unionali di neutralità dell'IVA.
Inoltre, quale obiettivo specifico, con finalità di semplificazione di uno dei più importanti istituti dell'IVA, quale la detrazione, e di garanzia di una maggiore effettività del diritto alla detrazione, la disposizione prevede che l'esercizio del diritto di detrazione risulti più accessibile ai contribuenti, superando le difficoltà riscontrate in fase applicativa e realizzando una maggiore armonizzazione fra la disciplina nazionale e quella europea, aspetti fondamentali per garantire la piena neutralità dell'imposta.
Ulteriori obiettivi specifici potrebbero essere individuati nell'aumento della flessibilità operativa per le imprese che avrebbero a disposizione un termine più esteso per la registrazione delle fatture, nonché nella riduzione degli oneri amministrativi e dei rischi operativi.
L'**articolo 13** persegue l'obiettivo generale di razionalizzazione degli adempimenti tributari relativi all'imposta sulle successioni e donazioni e alle imposte ipotecaria e catastale, in coerenza con i principi e criteri direttivi di cui all'articolo 10, comma 1, lett. a), della legge delega n. 111 del 2023.
L'obiettivo specifico di cui all'articolo 13, consiste nell'inserimento anche delle imposte ipotecaria e catastale all'interno dell'opzione per la corresponsione anticipata dell'imposta sulle successioni e donazioni per i *trust* e gli altri vincoli di destinazione.
L'**articolo 14** persegue l'obiettivo generale di dare attuazione alla citata legge 111 del 2023 in particolare, dall'articolo 10, comma 1, lettera f), relativamente a l'obiettivo di "*semplificare le modalità di pagamento dei tributi, anche al fine del graduale superamento dei sistemi di autoliquidazione, fermo restando quanto previsto dalla lettera b), e assicurare sistemi più efficienti di riscossione anche mediante l'utilizzo di mezzi elettronici di pagamento*".
Nello specifico, la disposizione è finalizzata a razionalizzare la disciplina dell'imposta sulle successioni uniformando il regime della decorrenza degli interessi al principio di autoliquidazione dell'imposta sulle successioni, introdotto dal decreto legislativo 18 settembre 2024, n. 139, e riconducendo la decorrenza degli stessi al momento dell'effettivo inadempimento dell'obbligazione tributaria.
Inoltre, l'intervento mira ad allineare la disciplina dell'imposta sulle successioni a quella degli altri tributi fondati sul meccanismo dell'autoliquidazione, al fine di assicurare un quadro normativo coerente e uniforme.
L'**articolo 15** persegue l'obiettivo generale di garantire la consistenza e il corretto coordinamento del quadro normativo vigente, mediante una revisione sistematica dei riferimenti normativi, resa necessaria dall'abrogazione di disposizioni precedentemente richiamate, attraverso la sostituzione di riferimenti ormai superati.

L'intervento di coordinamento previsto dall'articolo 15 si limita, pertanto, a sostituire un rinvio non più vigente con il nuovo riferimento normativo, senza effetti innovativi sul piano sostanziale.
L'intervento legislativo di cui all'**articolo 16** persegue i seguenti obiettivi generali:
- incentivazione della *disclosure* anticipata, riconoscendo ai contribuenti in regime opzionale la facoltà di comunicare spontaneamente i rischi fiscali connessi a condotte pregresse. L'estensione degli effetti premiali (mancata irrogazione delle sanzioni) mira a stimolare l'emersione di basi imponibili e un azzeramento del pregresso contenzioso potenziale, purché la comunicazione avvenga in modo esauriente e prima della formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o indagini penali;
- introdurre un regime di rateazione ordinato, flessibile e di lungo periodo (fino a un massimo di 20 rate trimestrali di pari importo) per favorire l'assolvimento dei debiti d'imposta emergenti dalle risposte dell'Agenzia delle entrate. L'intervento si colloca in coerenza con gli indirizzi della legge delega per la riforma fiscale, finalizzata a ridefinire il rapporto tra Fisco e contribuente secondo moduli improntati alla buona fede, alla collaborazione e alla progressiva riduzione dell'evasione mediante adempimento spontaneo.

L'**articolo 17**, nell'unificare in capo alla Direzione provinciale dell'Agenzia delle entrate competente in base al domicilio fiscale del contribuente per le attività di controllo formale delle dichiarazioni l'espletamento delle attività di controllo sia nei confronti del contribuente che nei confronti del responsabile dell'assistenza fiscale o altro intermediario che abbia apposto il visto di conformità al Modello 730, persegue l'obiettivo:
- di razionalizzare la gestione dell'intero procedimento attribuendola alla struttura già coinvolta nel controllo formale delle dichiarazioni con conseguente semplificazione organizzativa;
- di garantire un coordinamento territoriale in virtù del collegamento della competenza al domicilio del contribuente;
- di assicurare una maggiore efficienza procedurale ed efficacia nelle attività di controllo e di notifica;
- di garantire uniformità di trattamento e riducendo il rischio di contenzioso.

Gli obiettivi specifici sopra enucleati risultano altresì coerenti con il principio di razionalizzazione del sistema sanzionatorio amministrativo di cui all'articolo 20 della legge delega al Governo per la riforma fiscale 9 agosto 2023, n. 111.
L'articolo 17, nella parte in cui allinea il termine di decadenza per la notifica delle comunicazioni per visto infedele in relazione alla dichiarazione Modello 730 con quello previsto per le cartelle di pagamento ai sensi dell'articolo 25, comma 1, lettera b), del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, si pone l'obiettivo di garantire la certezza del diritto e di assicurare trasparenza e uniformità di trattamento.
La disposizione di cui al comma 3 dell'articolo 17 nello stabilire che le disposizioni di cui ai commi precedenti del medesimo articolo si applicano a partire dalle attività di controllo effettuate sulle dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2023, ha l'obiettivo di garantire omogeneità di trattamento alle dichiarazioni relative al medesimo anno d'imposta.
L'**articolo 18** nell'imporre l'obbligo di conferire data certa, mediante vidimazione con marcatura temporale o altro strumento a tal fine idoneo, al rendiconto economico-patrimoniale di cui all'articolo 152, comma 1, del TUIR, nonché di far risultare i dati in esso contenuti da un apposito prospetto della dichiarazione dei redditi, si pone l'obiettivo di assicurare all'Amministrazione finanziaria la disponibilità di dati rilevanti ai fini del controllo sul corretto adempimento degli obblighi tributari dei soggetti esteri con stabile organizzazione, analogamente a quanto avviene per le imprese italiane, e al contempo ad attribuire al rendiconto economico-patrimoniale autenticità e certezza anche sotto il

profilo temporale. La disposizione, nel colmare una lacuna informativa riguardante i dati contabili delle stabili organizzazioni, è altresì volta a dare compiuta attuazione ai principi e ai criteri direttivi di cui all'articolo 17 della citata legge 111 del 2023 e, in particolare, a quelli indicati al comma 1, lettera f), n. 4), a mente del quale, per il perseguimento, tra l'altro, della "*riduzione dei fenomeni di evasione e di elusione fiscale, massimizzando i livelli di adempimento spontaneo dei contribuenti*" è previsto di "*potenziare l'utilizzo di tecnologie digitali* (…) *al fine di ottenere, attraverso la piena interoperabilità tra le banche di dati disponibilità delle informazioni rilevanti e di garantirne il tempestivo utilizzo*".

L'intervento normativo di cui all'**articolo 19** persegue l'obiettivo di razionalizzazione delle procedure di controllo nell'ambito del sistema di autoliquidazione delle imposte dovute in relazione agli atti di pubblicità immobiliare, diversi da quelli soggetti alla registrazione, effettuati da soggetti diversi dai pubblici ufficiali, anche allo scopo di consentire l'implementazione, in ottica di semplificazione, della procedura telematica a beneficio dei soggetti diversi dai pubblici ufficiali per gli adempimenti di pubblicità immobiliare richiesti dagli stessi.

L'intervento normativo di cui all'**articolo 20**, in linea con i criteri e i principi direttivi di semplificazione normativa e razionalizzazione della disciplina del procedimento accertativo enucleati dalla legge delega n. 111 del 2023, persegue l'obiettivo di assicurare parità di trattamento per i contribuenti nell'ambito dell'attività di accertamento, eliminando la riduzione del termine di decadenza a favore dei soggetti in regime forfetario, stante il venir meno della causa che ne aveva giustificato l'introduzione, e allineando, in un'ottica di razionalizzazione delle scadenze tributarie, tale termine a quello ordinario.

L'intervento normativo di cui all'**articolo 21** si inserisce nel processo di revisione dello Statuto dei diritti del contribuente e mira, in via generale, al rafforzamento dei principi di certezza del diritto e di tutela del legittimo affidamento nei rapporti tra contribuente e Amministrazione finanziaria.

Sotto il profilo degli obiettivi specifici, la disposizione è volta a:

- rafforzare il ruolo degli atti di indirizzo interpretativo e applicativo emanati ai sensi del decreto legislativo n. 165 del 2001, attribuendo loro una funzione guida vincolante per l'elaborazione delle circolari dell'Amministrazione finanziaria, anche con riguardo a quelle relative alle istruzioni operative da impartire agli uffici;
- garantire una maggiore uniformità, coerenza e prevedibilità delle circolari pubblicate dall'Amministrazione, riducendo il rischio di oscillazioni interpretative che possano incidere negativamente sulla posizione del contribuente e assicurando che l'attività della stessa sia saldamente ancorata a criteri di indirizzo previamente definiti;
- rafforzare la trasparenza e l'affidabilità dell'azione amministrativa, imponendo un allineamento tra indirizzi generali e prassi applicativa;
- prevenire contenziosi, favorendo comportamenti conformi da parte dei contribuenti grazie a un quadro interpretativo più stabile e certo.

Nell'ambito della realizzazione del più ampio obiettivo di assicurare l'equità orizzontale del sistema impositivo domestico, l'intervento contenuto nell'**articolo 22** ha l'obiettivo specifico di garantire una maggiore coerenza e neutralità del sistema di tassazione dei redditi di natura finanziaria connessi alla previdenza complementare, nonché di favorire l'armonizzazione della disciplina fiscale nazionale con il quadro normativo europeo in materia di fondi pensione e prodotti pensionistici individuali paneuropei (PEPP). La disposizione, pertanto, intende eliminare l'asimmetria nella tassazione dei dividenti percepiti dai fondi pensione europei rispetto ai fondi pensione nazionali, prevedendo un'aliquota di imposta sostitutiva al 20% in luogo di quella vigente pari all'11%.

Con riguardo all'**articolo 23**, l'intervento mira a differenziare il trattamento fiscale della rideterminazione del valore delle partecipazioni detenute in società residenti o localizzate in Stati o territori a regime fiscale privilegiato rispetto a quelle detenute in ordinamenti non aventi fiscalità privilegiata. Nell'ambito della realizzazione del più ampio obiettivo di assicurare l'equità orizzontale del sistema impositivo domestico, l'intervento ha l'obiettivo specifico di rafforzare la coerenza e l'equità del regime di imposizione delle partecipazioni, evitando trattamenti eccessivamente omogenei tra investimenti caratterizzati da diverso livello di rischio fiscale. Segnatamente, l'intervento è finalizzato a rafforzare l'efficacia della disciplina della rideterminazione del valore delle partecipazioni, introducendo una maggiorazione dell'imposta sostitutiva per le partecipazioni detenute in Stati o territori a regime fiscale privilegiato.

Al fine di salvaguardare la continuità di calcolo della base imponibile IRAP e scongiurare l'aggravio di adempimenti a carico degli Enti del Terzo Settore, l'**articolo 24** mantiene inalterate, solo ai fini IRAP, le modalità con cui l'attività esercitata viene qualificata come "commerciale" o "non commerciale". Al fine di ridurre l'impatto delle novità normative, la disposizione in esame, in attuazione del criterio di delega di cui all'articolo 2, comma 1, lettera d), numero 3 della legge n. 111 del 2023 impone agli enti interessati, sotto il profilo operativo, una duplice attenzione. Detti soggetti, infatti, dovranno:

- applicare le nuove disposizioni del Codice del Terzo settore, ai fini della qualificazione generale e, in particolare, ai fini delle imposte sui redditi (in tal senso è l'articolo 79 del Codice del Terzo settore);
- continuare a distinguere le attività commerciali e non commerciali secondo la disciplina del testo unico delle imposte sui redditi cui, da sempre, si fa riferimento per la corretta determinazione del valore della produzione netta ai fini IRAP (in tal senso è l'articolo 82-*bis* del Codice del Terzo settore che si introduce con l'articolo in commento).

Si determina così un'asimmetria tra il regime IRES e il regime IRAP, che costituisce l'effetto naturale della scelta legislativa di salvaguardare la continuità della base imponibile del tributo regionale nell'applicazione della riforma connessa all'entrata in vigore del citato Codice del Terzo settore.

Il comma 2 prevede che la disposizione in esame si applica a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025. Tale decorrenza è volutamente coincidente con quella prevista dall'articolo 104, comma 2, del citato Codice del Terzo settore, ai fini dell'efficacia delle disposizioni ivi contenute, tra cui, in particolare, quelle contenute nell'articolo 79 del medesimo codice, concernenti il riconoscimento dell'ente come "commerciale" o "non commerciale".

L'intervento normativo di cui all'**articolo 25** persegue, in via generale, l'obiettivo di rafforzare l'efficacia complessiva dell'azione amministrativa dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli nelle materie di competenza, mediante l'estensione dell'utilizzo dei file delle fatture elettroniche anche alle attività di analisi dei rischi e di controllo a fini fiscali e doganali, oltre che alle attività di vigilanza e controllo già consentite nel settore delle accise. Tale finalità si inserisce nel più ampio processo di valorizzazione delle informazioni già disponibili presso il Sistema di Interscambio, al fine di migliorare la qualità delle analisi preventive, la selettività dei controlli e la tempestività dell'intervento amministrativo, senza introdurre nuovi adempimenti a carico degli operatori economici.

Sotto un primo profilo, l'obiettivo generale dell'intervento è quello di colmare un disallineamento informativo che, allo stato, limita la piena utilizzabilità da parte dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli di dati fiscalmente rilevanti, già acquisiti nell'ambito del sistema pubblico della fatturazione elettronica. In assenza della modifica proposta, l'Agenzia può infatti utilizzare tali file in un perimetro più ristretto, con la conseguenza che, nelle ulteriori attività di analisi, selezione e controllo di

competenza, non dispone con immediatezza di informazioni che risultano, invece, essenziali per una corretta profilazione del rischio e per una più efficace ricostruzione preventiva delle operazioni economiche oggetto di verifica. L'intervento mira, pertanto, a rendere l'azione di controllo più coerente con l'attuale contesto di digitalizzazione dei flussi informativi tributari e doganali.
In termini di obiettivi specifici, la disposizione intende anzitutto migliorare la fase di analisi del rischio e di selezione dei soggetti e delle operazioni da sottoporre a controllo, consentendo agli uffici competenti dell'Agenzia di fondare tale attività su una base informativa più ampia e strutturata.
Un ulteriore obiettivo specifico consiste nel rendere più efficaci, rapidi e mirati i controlli, anche nella loro fase esecutiva, riducendo le criticità operative derivanti dalla mancanza di accesso preventivo ai file delle fatture elettroniche. La disponibilità anticipata e ordinata dei dati consente, infatti, di preparare l'intervento di verifica in modo più accurato, di concentrare l'attenzione su operazioni, filiere od operatori con profili di rischio più elevati e di ridurre, d'altra parte, l'incidenza di attività ispettive meno selettive o basate su ricostruzioni incomplete. Sotto tale aspetto, l'intervento persegue anche una maggiore efficienza strutturale, in quanto permette un utilizzo più razionale delle risorse umane e strumentali impiegate nelle attività di analisi, selezione e controllo.
L'intervento mira, inoltre, a conseguire un obiettivo di semplificazione sostanziale nei rapporti con i contribuenti e con gli operatori economici, pur non incidendo formalmente sugli obblighi dichiarativi o documentali già previsti. Infatti, l'utilizzabilità, da parte dell'Agenzia, di dati già presenti nel Sistema di Interscambio può ridurre la necessità di richieste istruttorie ripetitive, concernenti informazioni già disponibili.
In tal senso, il provvedimento persegue non solo un obiettivo di maggiore efficacia del controllo, ma anche di migliore equilibrio tra esigenze di presidio pubblico e minor dispendio operativo per i soggetti regolari.
Dal punto di vista sistematico, la disposizione risponde anche all'obiettivo di assicurare maggiore coerenza interna all'ordinamento, allineando il perimetro di utilizzabilità dei file delle fatture elettroniche al complesso delle funzioni attribuite all'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli. Il sistema vigente già consente, infatti, l'utilizzo dei medesimi dati da parte della medesima Agenzia in un ambito specifico, rappresentato dalle attività di vigilanza e controllo di cui all'articolo 18 del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504.
Infine, tra gli obiettivi specifici dell'intervento deve essere ricompreso anche quello di garantire continuità e stabilità applicativa del quadro normativo, tenendo conto del riordino della disciplina IVA operato dal decreto legislativo 19 gennaio 2026, n. 10. In questa prospettiva, la modifica non si esaurisce in una funzione meramente ampliativa dell'accesso ai dati, ma assolve anche a una finalità di coordinamento, volta a rendere coerente il sistema di utilizzo delle informazioni fiscali con l'assetto normativo vigente e con quello destinato a operare dal 2027.
L'**articolo 26** persegue, nel suo complesso, l'obiettivo generale di rafforzare la certezza applicativa, la coerenza sistematica e l'efficacia amministrativa della disciplina delle accise e delle altre imposizioni indirette sulla produzione e sui consumi, mediante interventi puntuali di chiarimento normativo, coordinamento con la regolazione di settore, semplificazione degli adempimenti e completamento del quadro sanzionatorio. La struttura della disposizione rende tuttavia necessario individuare, per ciascuna delle lettere da a) ad e), obiettivi specifici distinti, in quanto ciascuna novella risponde a un differente fabbisogno regolatorio e produce effetti attesi diversi sul piano applicativo.
Con riferimento alla lettera a), l'obiettivo è quello di assicurare la continuità del corretto trattamento fiscale del gas naturale impiegato in contesti assistenziali caratterizzati da una funzione socialmente rilevante. In termini più specifici, la disposizione mira a chiarire in modo espresso che i consumi di gas

naturale impiegato in usi di combustione nelle attività ricettive svolte da istituzioni finalizzate all'assistenza dei disabili, degli orfani, degli anziani e degli indigenti rientrano tra gli usi non domestici, anche quando l'attività sia svolta in strutture con caratteristiche abitative, purché destinate in via prevalente alla funzione assistenziale. L'obiettivo è, quindi, duplice: da un lato, evitare incertezze interpretative; dall'altro, salvaguardare la coerenza del trattamento tributario rispetto alla finalità effettiva dell'attività svolta.

Con riguardo alla lettera b), l'obiettivo è quello di assicurare un più chiaro inquadramento normativo dei soggetti che producono energia elettrica non utilizzata per uso proprio e acquistano da terzi l'energia destinata ai servizi ausiliari della produzione. Nello specifico, è volto a colmare il vuoto normativo emerso in relazione all'evoluzione della disciplina regolatoria dell'energia immessa negativa, in modo da consentire una più precisa qualificazione soggettiva delle fattispecie interessate e una più agevole applicazione della disciplina tributaria dell'accisa sull'energia elettrica. La finalità perseguita è quindi quella di ridurre le difficoltà operative riscontrate nel settore, assicurando maggiore certezza nei rapporti tra operatori e amministrazione.

Quanto alla lettera c), l'obiettivo è quello di rafforzare il principio di semplificazione amministrativa nel settore dell'energia elettrica, rendendo gli adempimenti fiscali maggiormente proporzionati alle caratteristiche di specifiche categorie di impianti alimentati da fonti rinnovabili. In termini specifici, la disposizione mira a consentire agli esercenti officine di produzione di energia elettrica di potenza compresa tra 20 e 100 kW di assolvere l'eventuale accisa dovuta mediante canone di abbonamento annuale, con esonero dalla presentazione delle dichiarazioni semestrali, al fine di alleggerire il carico degli adempimenti periodici senza compromettere le esigenze di presidio fiscale e di controllo amministrativo.

Con riferimento alla lettera d), l'obiettivo dell'intervento è il rafforzamento della coerenza e della completezza del sistema sanzionatorio applicabile ai prodotti di nuova generazione assoggettati a imposta di consumo. L'obiettivo specifico consiste, pertanto, nel ricostituire un presidio sanzionatorio effettivo per le violazioni attinenti alla contabilità, alle dichiarazioni e all'assolvimento dell'imposta di consumo, rendendo tale comparto coerente con il trattamento già previsto per altri prodotti affini, quali i liquidi da inalazione, gli aromi e i prodotti contenenti nicotina.

Con riguardo alla lettera e), l'obiettivo generale è anch'esso riconducibile al rafforzamento della coerenza regolatoria e sanzionatoria del sistema applicabile ai prodotti soggetti a imposta di consumo nel comparto dei tabacchi lavorati e dei prodotti correlati. Più in particolare, la disposizione intende estendere ai prodotti accessori ai tabacchi da fumo l'applicazione dell'articolo 50 del TUA e assoggettarne la commercializzazione alla vigilanza dell'Amministrazione finanziaria ai sensi dell'articolo 18, per quanto compatibile. L'obiettivo specifico dell'intervento è quindi duplice: da un lato, colmare la lacuna sanzionatoria emersa nel settore; dall'altro, rafforzare il controllo della filiera, rendendo più tempestiva l'individuazione di eventuali anomalie, sottrazioni all'accertamento o irregolarità nella gestione contabile e dichiarativa.

Gli indicatori di riferimento potranno essere desunti dal numero di operatori vigilati e dal numero di violazioni accertate nel comparto dei prodotti accessori ai tabacchi da fumo, con particolare riguardo alle condotte suscettibili di rientrare nel perimetro applicativo dell'articolo 50 del TUA. Potrà inoltre essere valorizzata l'eventuale riduzione delle asimmetrie applicative rispetto agli altri settori già assoggettati a un analogo presidio sanzionatorio e di vigilanza, nonché il miglioramento della tracciabilità e della trasparenza amministrativa del comparto a seguito dell'estensione dei poteri di controllo.

2.2 Indicatori e valori di riferimento

Per quanto riguarda gli articoli **1, 2, 4**, **5, 6, 7, 8, 9, 10, 11 e 24,** non sono previsti indicatori.

Relativamente all'intervento normativo di cui all'**articolo 3**, un utile indicatore può essere rappresentato dall'entità e dal numero dei proventi derivanti da operazioni di cessione o dall'utilizzo in compensazione dei crediti di imposta, assoggettati all'imposta sostitutiva del 26%, nonché dall'entità e dal numero dei proventi relativi ai crediti di imposta che costituiscono il corrispettivo di una prestazione artistica o professionale.
Un ulteriore indicatore di tipo qualitativo può essere rappresentato dalla riduzione dei contenziosi e dei quesiti interpretativi relativi alla corretta qualificazione del differenziale positivo derivante dalle operazioni di cessione o compensazione di crediti d'imposta.

In merito all'intervento normativo contenuto nell'**articolo 12**, si rappresenta quanto segue.
Relativamente all'obiettivo di adeguare la disciplina nazionale al principio di derivazione europea in tema di diritto alla detrazione possono essere individuati i seguenti indicatori.
Indicatori e valori di riferimento:

- Numero di contenziosi IVA relativi al diritto alla detrazione dell'imposta.
- Numero di pronunce sfavorevoli allo Stato in materia, per incompatibilità con il diritto dell'unione europea.
- Numero di interpretazioni difformi tra amministrazione e contribuenti.

Relativamente all'obiettivo di garantire una maggiore effettività del diritto alla detrazione, riducendo i casi di perdita del diritto alla detrazione per motivi meramente formali o temporali (ritardi nella ricezione o registrazione delle fatture) eventuali indicatori e valori di riferimento possono essere i seguenti.
Indicatori e valori di riferimento:

- Percentuale di detrazioni IVA recuperate tramite dichiarazioni integrative o contenzioso.
- Valore dell'IVA non detratta per errori formali o per tardiva registrazione.

Relativamente all'obiettivo di aumento della flessibilità operativa per le imprese, concedendo un arco temporale più ampio per la registrazione delle fatture e l'esercizio della detrazione (entro la dichiarazione del secondo anno successivo).
Indicatori e valori di riferimento:

- Tempo medio tra ricezione fattura e registrazione contabile.
- Numero di fatture registrate oltre l'anno di riferimento.
- Monitoraggio relativo all'utilizzo del maggior tempo a disposizione per la registrazione delle fatture e la detrazione.

Relativamente all'obiettivo di riduzione degli oneri amministrativi e dei rischi operativi che consentirebbe alle imprese di svolgere controlli di conformità senza rischio di perdere il diritto alla detrazione.
Indicatori e valori di riferimento potrebbero essere costituiti da:

- Numero di errori formali nelle registrazioni IVA.
- Riduzione delle sanzioni per irregolarità nella detrazione.

- Costi amministrativi.

Relativamente all'obiettivo di rafforzamento della neutralità dell'imposta, evitando che il contribuente subisca un onere economico dovuto a rigidità procedurali, **indicatori e valori di** riferimento potrebbero essere costituiti da:

- Incidenza IVA non detraibile su totale IVA sugli acquisti
- Numero di segnalazioni/istanze concernenti le limitazioni all'esercizio della detrazione..
- Differenziale tra IVA teoricamente detraibile e quella effettivamente detratta.

Relativamente all'obietto di migliorare la gestione delle fatture "a cavallo d'anno", permettendo la detrazione nell'anno di competenza anche per fatture ricevute l'anno successivo, previa registrazione separata, **indicatori e valori di riferimento** potrebbero essere costituiti da:

- Numero di fatture registrate
- Percentuale di detrazioni riferite a anni precedenti

Con riferimento all'**articolo 13**, un utile indicatore potrebbe essere individuato nel numero di disponenti del *trust* o di altro vincolo di destinazione di *trustee* che, a seguito della modifica intervenuta, optino per la corresponsione anticipata anche delle imposte ipotecaria e catastale.
Relativamente all'intervento normativo di cui all'**articolo 14**, potrebbero essere individuati i seguenti indicatori da monitorare per verificare l'efficacia dell'intervento normativo:

- aumento del gettito degli interessi riscossi annualmente in relazione all'imposta sulle successioni e donazioni riguardante i *trust* rispetto ai periodi precedenti;
- apprezzamento degli *stakeholders* dato dal miglioramento in termini di coerenza sistemica e prevedibilità degli obblighi fiscali grazie a un maggior grado di certezza sulla decorrenza degli interessi.

Per quanto attiene l'**articolo 15**, non avendo la norma portata innovativa, non sono stati presi in considerazione particolari o specifici indicatori.
Per valutare *ex-post* l'efficacia delle modifiche introdotte all'**articolo 16**, l'Amministrazione può avvalersi dei seguenti indicatori:

- incremento del tasso di adesione al regime di adempimento collaborativo e monitoraggio del numero di adesioni al regime opzionale, rafforzato dalla nuova possibilità di sanare i comportamenti tenuti nei periodi pregressi;
- monitoraggio di tipo quantitativo delle istanze relative ai rischi pregressi e la quantificazione dei relativi importi dovuti all'erario in esecuzione delle risposte;
- riduzione del numero di ricorsi incardinati presso le Corti di Giustizia Tributaria aventi a oggetto i periodi d'imposta antecedenti all'esercizio dell'opzione da parte dei medesimi soggetti ammessi al regime, ai fini della verifica dell'efficacia dell'istituto quale strumento deflattivo del contezioso.

Con riferimento all'**articolo 17**, un utile indicatore potrebbe essere rappresentato dalla riduzione delle tempistiche medie sottese all'espletamento delle attività di controllo e dunque di notifica delle comunicazioni nei confronti degli intermediari.
Per quanto concerne la disposizione che definisce il termine entro il quale le comunicazioni emesse nei confronti degli intermediari debbono essere notificate, un utile indicatore potrebbe essere rappresentato dal numero di comunicazioni notificate agli intermediari entro il termine di decadenza individuato dalla disposizione in commento e dal raffronto con il numero di comunicazioni notificate in base alla

disciplina *ante* modifica e riduzione del contenzioso concernente la decadenza dell'amministrazione dal potere di recupero delle dette somme.
In relazione all'**articolo 18**, utili indicatori potrebbero essere costituiti:

- dalla percentuale di soggetti esteri con stabile organizzazione in Italia che ottemperano all'obbligo di vidimazione del rendiconto economico-patrimoniale e compilano l'apposito prospetto dichiarativo;
- dalla riduzione delle contestazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria aventi ad oggetto la correttezza del reddito imponibile dichiarato dalle stabili organizzazioni nonché del relativo contenzioso.

Con riguardo alle disposizioni di cui all'**articolo 19** per valutare il grado di raggiungimento degli obiettivi sopra delineati, si potrebbe individuare un indicatore di tipo qualitativo, costituito dall'apprezzamento degli *stakeholders*, ossia i soggetti potenziali destinatari delle procedure telematiche per gli adempimenti nei registri immobiliari.
Con riguardo alla disposizione di cui all'**articolo 20**, al fine di verificare il grado di raggiungimento degli obiettivi suindicati, si ritiene che utili indicatori potrebbero essere rappresentati dall'incremento del numero e dell'ammontare complessivo degli avvisi di accertamento notificati dopo la modifica normativa in commento rispetto ai medesimi dati riferibili al periodo intercorrente fra il 1° gennaio 2024 (data a partire dalla quale l'obbligo di fatturazione elettronica è stato esteso ai contribuenti in regime forfetario) e l'intervento normativo in esame.
Con riferimento all'**articolo 21**, ai fini del monitoraggio, un utile indicatore potrebbe essere costituito dalla percentuale di circolari operative emanate che richiamano gli atti di indirizzo di cui all'articolo 4, comma 1, lett. a) del decreto legislativo 165 del 2001.

Con riguardo all'**articolo 22**, possibili indicatori sono rintracciabili nell'ammontare di dividendi di fonte italiana corrisposti a fondi pensione europei e sottoconti esteri di PEPP e nell'ammontare di ritenuta fiscale riscossa. L'intervento normativo in esame è suscettibile di generare effetti positivi in termini di gettito, pari a 6,3 milioni di euro su base annua, a decorrere dal 2027.
Con riguardo all'**articolo 23**, possibili indicatori sono rintracciabili nel numero dei contribuenti che effettua la rideterminazione del valore di partecipazioni in soggetti che beneficiano di un regime fiscale privilegiato, nella misura e nell'entità delle suddette partecipazioni, nell'ammontare dell'imposta sostitutiva riscossa. L'intervento normativo in esame è suscettibile di generare effetti positivi in termini di gettito, pari a 19,7 milioni di euro su base annua, a decorrere dal 2027.
L'intervento normativo di cui all'**articolo 25** migliora la selezione delle operazioni e degli operatori a rischio, nonché la positività dei controlli effettuati, con un risparmio in termini di tempi di esecuzione delle attività e di risorse organiche impiegate. Nel dettaglio, l'utilizzo dei file delle fatture elettroniche, quali elementi informativi ulteriori per le attività di controllo consentirebbe non solo di garantire una maggiore incisività alle attività svolte, ma, soprattutto, un notevole risparmio di risorse umane quantificabile in circa 8 ore-uomo per singola verifica.
Per quanto concerne l'**articolo 26**, con riferimento alla lettera a), gli indicatori utili a cogliere gli effetti dell'intervento potranno essere individuati, in via qualitativa e applicativa, nel numero di richieste di chiarimento o segnalazioni interpretative relative alla qualificazione dei consumi di gas naturale da parte delle istituzioni assistenziali, nonché nell'eventuale riduzione delle criticità applicative riscontrate dagli uffici competenti in relazione a strutture destinate all'assistenza ma aventi conformazione abitativa. Potrà inoltre essere considerato, quale indicatore di risultato, il grado di uniformità applicativa della disposizione sul territorio, desumibile dalla prassi amministrativa e dall'andamento delle fattispecie sottoposte all'attenzione degli uffici.

Con riguardo alla lettera b), rilevano indicatori riferibili al numero di operatori interessati dalla fattispecie dell'energia immessa negativa e al numero di segnalazioni o criticità applicative connesse al loro inquadramento fiscale, anche in rapporto all'attività degli uffici territoriali. Un ulteriore indicatore potrà essere rappresentato dalla progressiva riduzione delle incertezze interpretative nella qualificazione dei soggetti coinvolti, desumibile dalla minore necessità di chiarimenti applicativi e dalla maggiore uniformità dei comportamenti amministrativi nel trattamento delle fattispecie interessate.
Con riferimento alla lettera c), gli indicatori sono rappresentati dal numero di officine di produzione da fonti rinnovabili rientranti nella fascia di potenza interessata che accederanno al regime del canone annuale, nonché dall'eventuale riduzione degli adempimenti dichiarativi periodici a loro carico.
Con riguardo alla lettera d ed e), possibili indicatori rilevanti sono il numero di violazioni contestate nel settore dei prodotti solidi da inalazione, nonché il grado di effettiva operatività del presidio sanzionatorio nei confronti dei soggetti obbligati.

3. OPZIONI DI INTERVENTO E VALUTAZIONE PRELIMINARE

In linea generale, si osserva che le opzioni di intervento ipotizzate sono state:
- opzione 0) (non intervento);
- opzione 1) (intervento normativo).

Si precisa, al riguardo, che l'opzione di non intervento lascerebbe immutato il quadro normativo esistente, senza consentire di apportare quelle modifiche e/o integrazioni utili a superare le criticità attuative riscontrate e a garantire una migliore e compiuta attuazione dei principi e dei criteri direttivi della legge delega per la riforma fiscale.
Pertanto, si è ritenuto necessario agire con gli interventi normativi in esame.

Per quanto riguarda **l'articolo 1**, si osserva che l'opzione di non intervento lascerebbe immutato il quadro normativo vigente con la conseguenza che i contribuenti che hanno già fruito delle agevolazioni fiscali in favore degli ascendenti non conviventi perderebbero, a posteriori, gli incentivi fiscali previsti per il *welfare aziendale* dall'art. 51 del TUIR.
Per quanto riguarda **l'articolo 2**, si osserva che l'opzione di non intervento lascerebbe immutato il quadro normativo vigente con la conseguenza che, in talune ipotesi, continuerebbe ad applicarsi il criterio di determinazione del valore del fringe benefit basato sul valore normale del medesimo.
Inoltre, in assenza della norma proposta resterebbero privi di tassazione gli accessori e gli allestimenti (c.d. optional) installati nei veicoli aziendali e non valorizzati nelle tabelle ACI.

Per quanto riguarda l'**articolo 3**, l'opzione di non intervento farebbe perdurare le criticità illustrate in merito alle componenti che determinano redditi di lavoro autonomo e lascerebbe immutato il regime di incertezza interpretativa sulla corretta qualificazione dei proventi derivanti dalla cessione o dall'utilizzo in compensazione dei crediti di imposta.
La soluzione adottata è stata ritenuta preferibile, atteso che si è tenuto conto dell'esigenza di distinguere in modo chiaro il trattamento fiscale dei proventi derivanti dai crediti di imposta in funzione della loro natura. Tale impostazione è stata ritenuta la più idonea a garantire coerenza sistematica e chiarezza applicativa per gli operatori.

Con riferimento all'**articolo 4**, l'opzione di non intervento avrebbe prodotto criticità interpretative nell'applicazione della disciplina di cui agli articoli 32, 55 e 56-*bis* del TUIR.
In relazione alle disposizioni contenute negli **articoli 5 e 6** si osserva che l'opzione di non intervento lascerebbe immutato il quadro normativo con tutte le criticità riscontrate, in generale, in merito alla gestione del doppio binario tra valori contabili e fiscali. Gli interventi attuano il criterio direttivo della legge delega di cui all'articolo 9, comma 1, lettera c), in direzione di una progressiva riduzione del doppio binario civilistico-fiscale laddove possibile o attraverso la razionalizzazione della disciplina fiscale nell'ottica della semplificazione della gestione del c.d. doppio binario.
Anche le soluzioni intermedie risultano meno efficaci in termini di coerenza e semplificazione. È stata quindi prescelta l'opzione di intervento secondo quanto sopra decritto. Tale opzione è ritenuta la più efficace, proporzionata e tecnicamente attuabile.
L'opzione di non intervento lascerebbe immutate le criticità descritte nel paragrafo dedicato al contesto riferibili per:

- l'articolo 5, comma 1, lettere a), c) e f), al trattamento disomogeneo tra tipologie di titoli e soggetti, nonché l'identificazione dei limiti alla deducibilità della svalutazione dei titoli, considerato che, tra l'altro, il calcolo del MOT risulta essere di per sé una operazione complessa e condizionata dal riferimento ad un arco temporale di sei mesi;
- l'articolo 5 comma 1, lettere b) e d), ai dubbi interpretativi sull'applicazione delle regole fiscali per le imprese IAS/IFRS adopter in merito alle modalità di deduzione dei costi da stock option e dell'ammortamento del valore di avviamento e delle altre attività immateriali a vita utile indefinita;
- l'articolo 5, comma 1, lettera e) all'applicazione della tassazione per cassa ai contributi riguardante spese di ricerca;
- l'articolo 5, comma 1, lettera g), alla qualificazione fiscale, ai fini dell'applicazione dell'articolo 162-*bis*, comma 1, lettera c) del TUIR, delle attività svolte all'interno del perimetro del gruppo;
- l'articolo 6, all'impossibilità di riallineare, in via straordinaria e *una tantum,* con le nuove discipline sul riallineamento, le divergenze tra i valori contabili e fiscali degli elementi patrimoniali realizzatesi in periodi d'imposta antecedenti a quello in corso al 31 dicembre 2024, esistenti al termine del periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024.

Per quanto riguarda l'**articolo 7,** si osserva che l'opzione di non intervento lascerebbe immutato il quadro normativo e ciò comporterebbe dubbi interpretativi sulla portata applicativa dell'articolo 84 commi da 3 a 3-*ter*, del TUIR.
Per quanto riguarda l'**articolo 8,** si osserva che l'opzione di non intervento lascerebbe immutata la formulazione attuale mantenendo l'incongruenza formale presente.
In mancanza dell'intervento di cui all'**articolo 9**, resterebbero incertezze in merito alla determinazione del valore fiscale della partecipazione ricevuta dal conferente, a seguito dell'applicazione della disciplina dei conferimenti minusvalenti di cui agli articoli 175 e 177 del TUIR.
Con riferimento all'**articolo 10,** si osserva che il mancato intervento sull'articolo 181 del TUIR comporterebbe la non piena coerenza della disciplina in esso contenuta con la giurisprudenza eurounitaria.
Con specifico riferimento all'**articolo 11**, si evidenzia che le decisioni politiche in termini di intervento sono già state adottate dal Quadro Inclusivo sul BEPS. Tutti gli Stati membri dell'Unione europea che aderiscono al Quadro Inclusivo hanno già concordato le indicazioni fornite nelle Model Rules, nel relativo Commentario e nelle Guide Amministrative e si sono impegnati ad applicare e interpretare la disciplina della Global minimum tax in maniere coerente ed uniforme con le Regole OCSE.

Il corretto e uniforme recepimento della Direttiva nell'ambito dell'Unione europea è obbligatorio; quindi, l'opzione zero non è configurabile.
Nell'ambito della valutazione dell'intervento normativo di cui all'**articolo 12**, le opzioni di intervento prese in considerazione sono state:

- opzione 0 - non intervento;
- opzione 1 – intervento tramite provvedimenti di prassi;
- opzione 2 – attuazione delle disposizioni del principio di delega di cui all'articolo 7, comma 1, lett. d), numero 1) della legge n. 111 del 2023 e allineamento della disciplina nazionale alla disciplina europea.

È stata valutata preliminarmente *l'opzione zero* che è risultata non adottabile con riferimento all'attuazione delle disposizioni. L'opzione del non intervento renderebbe l'ordinamento nazionale non conforme a quello europeo anche con il rischio di contenziosi e censure da parte delle istituzioni europee.
Si è quindi valutata *l'opzione 1),* di conformare l'ordinamento nazionale alla giurisprudenza unionale mediante l'adozione di provvedimenti amministrativi di prassi: anche tale opzione è risultata non percorribile tenuto conto che le disposizioni da attuare comportano la modifica di norme primarie che devono essere effettuate attraverso atti di pari rango.
Infine, si è valutata *l'opzione 2),* di dare attuazione alle disposizioni della legge di delega per la riforma fiscale e alla disciplina europea con norme inserite nello schema di decreto legislativo in esame, opzione risultata preferibile al fine di rendere l'ordinamento nazionale conforme a quello europeo.
Con riferimento all'**articolo 13** , nel valutare le opzioni di intervento, si è tenuta in considerazione la necessità di operare una razionalizzazione e semplificazione degli adempimenti in materia di versamento dell'imposta sulle successioni e donazioni e delle imposte ipotecaria e catastale, al fine già specificato di consentire al contribuente di programmare in anticipo i propri adempimenti fiscali, tenendo conto della stretta connessione, sotto il profilo dei criteri di determinazione della base imponibile, tra l'imposta di successione e le imposte ipotecarie e catastali
In relazione all'**articolo 14**, l'opzione del non intervento lascerebbe inattuato il principio di delega di cui all'articolo 10, comma 1, lett. f) della legge n. 111 del 2023, nella parte in cui è volto alla semplificazione e alla razionalizzazione delle modalità di adempimento e riscossione.
Permarrebbero, quindi, elementi di incoerenza sistematica e di incertezza applicativa, causati dal disallineamento tra la disciplina della decorrenza degli interessi e il modello dell'autoliquidazione dell'imposta sulle successioni.
Per quanto concerne l'**articolo 15**, l'unica opzione che è stata presa in considerazione è quella che prevede un intervento di tipo normativo.
Si rende infatti necessario tale intervento per procedere all'aggiornamento di un rinvio normativo contenuto in una disposizione di rango primario, a seguito dell'abrogazione della disposizione ivi richiamata.
Per quanto concerne l'**articolo 16**, il legislatore, nel valutare le opzioni di intervento ha considerato che il mantenimento dello *status quo* normativo avrebbe costituito un elemento di disincentivazione di uno strumento chiave nel raggiungimento di un elevato grado di compliance e di collaborazione tra Fisco e contribuente, come il regime di adempimento collaborativo. I contribuenti in regime opzionale avrebbero continuato a risentire della preclusione sui periodi pregressi, inducendo molte imprese a posticipare il ricorso all'adempimento collaborativo. Sul piano della riscossione, l'assenza di una norma di rateizzazione esplicita e codificata avrebbe costretto l'Amministrazione ad applicare i canali ordinari di riscossione, meno flessibili e potenzialmente più onerosi per il contribuente, con un rischio

più elevato di insolvenza e, dunque, di incremento dell'importo dei crediti da riscuotere o di attivazione di lunghi contenziosi.
Il ricorso all'intervento normativo *de quo,* dunque, codifica una finestra temporale certa per la *disclosure* dei rischi pregressi e introduce in parallelo la disciplina della rateazione per i versamenti dovuti, sia per l'adempimento collaborativo che per il regime opzionale. Il legislatore ha per altro valutato che l'inerzia regolatoria avrebbe disatteso la *ratio* della delega fiscale del 2023.
Per quanto riguarda l'**articolo 17**, nel valutare le opzioni di intervento, si è tenuto conto delle inefficienze procedurali in termini di tempi e di risorse dovute alla suddivisione delle competenze nell'ambito del medesimo procedimento nonché delle difficoltà nella gestione operativa delle attività di controllo formale derivanti dal coinvolgimento di strutture diverse dell'Agenzia delle entrate rispetto a lavorazioni fra loro connesse e della gravosità determinata dall'elevato numero di posizioni da lavorare, con una concentrazione significativa su un numero esiguo di Regioni. Con riferimento alla previsione in ordine al termine per la notifica nei confronti degli intermediari delle comunicazioni per visto infedele in relazione alle dichiarazioni Modello 730, la valutazione delle opzioni è stata operata tenendo conto dell'esigenza di superare le potenziali incertezze circa l'individuazione del termine applicabile e di uniformare il termine di decadenza delle predette comunicazioni a quello previsto per le cartelle di pagamento aventi ad oggetto le somme derivanti da attività di controllo formale *ex* articolo 36-*ter* del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600. Infine, quanto alla previsione circa la decorrenza delle disposizioni in commento a partire dalle attività di controllo effettuate sulle dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2023, nel valutare le alternative di intervento, il legislatore ha inteso contemperare l'esigenza di rendere quanto più rapidamente operative le previsioni in tema di comunicazioni per il recupero della somma pari al 30 per cento della maggiore imposta nei confronti del soggetto che ha rilasciato un visto di conformità infedele con quella di assicurare uniformità di trattamento alle dichiarazioni relative allo stesso anno d'imposta, il 2023, per il quale non sono ancora state poste in essere le relative attività di controllo.
Con riferimento all'**articolo 18**, la valutazione delle opzioni è stata effettuata prendendo in considerazione la necessità di consentire una più proficua ed efficiente valutazione dei corretti adempimenti delle stabili organizzazioni di soggetti esteri e di acquisire dati ai fini del controllo con modalità che ne assicurino un tempestivo utilizzo da parte dell'Amministrazione finanziaria, in un'ottica di riduzione dei fenomeni di evasione e di elusione fiscale e a massimizzazione dei livelli di adempimento spontaneo.
Con riferimento all'**articolo 19**, nel valutare le opzioni di intervento, si è tenuto conto della necessità di regolamentare le modalità di controllo sull'autoliquidazione delle imposte dovute in relazione agli atti presentati con modello unico informatico ai fini della pubblicità immobiliare da parte dei soggetti diversi dai pubblici ufficiali, anche al fine di consentire a questi ultimi l'accesso a modalità telematiche semplificate ai fini degli adempimenti di pubblicità immobiliare.
In merito all'**articolo 20**, esaminando le opzioni di intervento, si è tenuto conto della necessità di rimuovere la differenziazione, a favore dei soggetti in regime forfetario, dei termini di decadenza per l'accertamento e di uniformare la disciplina del procedimento accertativo, stante l'applicazione generalizzata dell'obbligo di fatturazione elettronica a tutti i contribuenti, ivi compresi quelli in regime forfetario. È stata altresì presa in considerazione l'esigenza di assicurare la piena attuazione dei principi e dei criteri direttivi della legge delega 9 agosto 2023, n. 111, in tema di semplificazione normativa e di razionalizzazione del procedimento accertativo, che avrebbero potuto essere compromessi dalla coesistenza di termini di decadenza ingiustificatamente differenziati.

Con riguardo all'**articolo 21**, la valutazione delle opzioni di intervento è stata effettuata tenendo conto della necessità di ancorare la prassi dell'Amministrazione finanziaria, ivi compresa quella contenuta nelle circolari che forniscono istruzioni operative agli uffici, a criteri di indirizzo previamente definiti, di assicurare una maggiore coerenza tra indirizzo centrale e prassi operativa, nonché di rafforzare l'uniformità dell'azione amministrativa su tutto il territorio e ridurre il rischio di difformità applicative.
Con riguardo all'**articolo 22**, sono state prese in considerazione le seguenti opzioni di intervento:
opzione 0) - non intervento;
opzione 1) - l'opzione prevede l'introduzione, mediante fonte normativa primaria, di una norma che incrementi l'aliquota attualmente prevista per la ritenuta alla fonte sui dividendi di fonte italiana corrisposti a fondi pensione europei e sottoconti esteri di PEPP.
L'opzione 0 non è risultata percorribile, in quanto consiste nel non intervenire sull'attuale regime fiscale applicabile ai dividendi di fonte italiana percepiti dai fondi pensione europei e dai sottoconti esteri dei PEPP, mantenendo l'aliquota della ritenuta a titolo d'imposta dell'11%, mentre le forme di previdenza complementare italiane continuerebbero a essere assoggettate all'imposta sostitutiva sul risultato netto maturato con aliquota del 20%.
L'opzione 1 quindi è apparsa quella preferibile.
Con riguardo all'**articolo 23**, sono state prese in considerazione le seguenti opzioni di intervento:
opzione 0) - non intervento;
opzione 1) - l'opzione prevede l'introduzione di una maggiorazione dell'aliquota dell'imposta sostitutiva applicabile alla rideterminazione del valore delle partecipazioni detenute in società ed enti residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, individuati ai sensi dell'articolo 47-bis del TUIR.
L'opzione 0 non è risultata praticabile in quanto consiste nel non intervenire sull'attuale disciplina della rideterminazione del valore delle partecipazioni, mantenendo l'applicazione dell'imposta sostitutiva con aliquota uniforme anche alle partecipazioni detenute in società residenti o localizzate in Stati o territori a regime fiscale privilegiato.
L'opzione 1 quindi è apparsa quella preferibile.
Con riferimento all'**articolo 24**, si osserva che il mancato intervento avrebbe potuto generare incertezze interpretative derivanti dal passaggio al nuovo regime di qualificazione delle attività previsto per gli enti del Terzo settore, in relazione alle modalità di calcolo del valore della produzione netta IRAP per gli enti del Terzo settore.
La modalità di intervento prescelta con l'**articolo 25** risulta quella implicante il minor impatto, sia sull'impianto ordinamentale, sia con riferimento agli adempimenti richiesti agli operatori economici coinvolti. In questo modo, difatti, i medesimi dati risultano utilizzabili non solo per gli scopi attualmente previsti, ma anche per ulteriori finalità istituzionali dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli. Inizialmente, infatti, l'articolo 1, comma 5-bis, lettera b-bis, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, recante "*Trasmissione telematica delle operazioni IVA e di controllo delle cessioni di beni effettuate attraverso distributori automatici, in attuazione dell'articolo 9, comma 1, lettere d) e g), della legge 11 marzo 2014, n. 23*", che disciplina il servizio di generazione, trasmissione e conservazione di fatture elettroniche da parte dei soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto, consentiva l'utilizzo dei dati per le attività di vigilanza e di controllo di cui all'articolo 18 del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504. Con la novella in oggetto, l'uso dei dati da parte dell'Agenzia può essere utilizzato anche per le attività di analisi dei rischi e di controllo a fini fiscali e doganali, estendendo gli ambiti nel quale l'ADM può utilizzare i dati in questione.

L’opzione zero, ovvero di non intervento, penalizza il rapido ed efficace svolgimento delle attività di controllo di competenza dell’Agenzia, creando potenziali rallentamenti e impedendo un’efficace prevenzione delle frodi in ambito doganale. L’intervento in esame non modifica gli obblighi di fatturazione elettronica, né introduce nuovi flussi informativi a carico degli operatori economici, ma incide esclusivamente sul perimetro funzionale di utilizzo di dati già acquisiti tramite il Sistema di Interscambio. Da ciò deriva che gli effetti maggiormente rilevanti non si collocano sul versante dell’introduzione di nuovi adempimenti, bensì su quello della maggiore efficacia dell’attività istruttoria e di controllo, della più corretta profilazione del rischio fiscale e doganale e della più razionale organizzazione delle risorse amministrative impiegate nelle attività di analisi, selezione e verifica.
Con riferimento all’**articolo 26**, le opzioni di intervento possono essere ricondotte, in via generale, a due alternative fondamentali: da un lato, l’opzione zero, consistente nel mantenimento dell’assetto normativo vigente; dall’altro, l’opzione normativa, rappresentata dalle modifiche puntuali introdotte nelle singole disposizioni del testo unico delle accise. In relazione al contenuto dell’articolo, non emergono, per la maggior parte delle fattispecie considerate, opzioni non normative effettivamente in grado di conseguire i medesimi obiettivi, poiché le criticità evidenziate attengono in larga misura a problemi di qualificazione legislativa, di raccordo sistematico o di carenza di base normativa primaria. La valutazione preliminare è stata svolta tenendo conto, per ciascuna lettera, dell’idoneità dell’opzione zero a risolvere il problema individuato e della necessità, proporzionalità e fattibilità dell’opzione normativa prescelta.
Con riferimento alla lettera a), l’opzione zero consisterebbe nel mantenere invariato il testo dell’articolo 26 del TUA, lasciando alla prassi applicativa il compito di ricondurre i consumi di gas naturale effettuati da istituzioni assistenziali nell’ambito degli usi non domestici. Tale opzione, tuttavia, non appare idonea, poiché lascerebbe margini di incertezza interpretativa, soprattutto nelle ipotesi in cui l’attività assistenziale sia svolta mediante strutture aventi caratteristiche abitative, ma destinate in via prevalente alla funzione sociale. In questo scenario, il permanere di un dato normativo non esplicito potrebbe determinare applicazioni non uniformi e disallineamenti nel trattamento fiscale di fattispecie sostanzialmente omogenee. La valutazione dell’opzione normativa è, pertanto, positiva, in quanto appare idonea a garantire certezza applicativa, coerenza con il previgente assetto sostanziale della tassazione e continuità nella corretta applicazione dell’aliquota agevolata. L’intervento si presenta, inoltre, come proporzionato e di immediata attuabilità, non determinando nuovi adempimenti ma limitandosi a chiarire il corretto inquadramento normativo della fattispecie.
Per quanto riguarda la lettera b), l’opzione zero comporterebbe il mantenimento dell’attuale formulazione dell’articolo 53 del TUA, senza introdurre una previsione espressa per i soggetti che producono energia elettrica non utilizzata per uso proprio e acquistano da terzi l’energia destinata ai servizi ausiliari. Anche in questo caso, tale opzione non appare soddisfacente, in quanto non eliminerebbe la lacuna normativa e lascerebbe irrisolte le difficoltà operative già emerse nel settore, soprattutto in relazione al coordinamento con la disciplina regolatoria dell’energia immessa negativa. Il permanere dell’assetto vigente continuerebbe, dunque, a generare incertezza nella qualificazione dei soggetti interessati e nella corretta applicazione della disciplina dell’accisa sull’energia elettrica. La valutazione dell’opzione normativa è favorevole, in quanto la modifica appare necessaria per ristabilire coerenza tra dato normativo e disciplina di settore e per ridurre le difficoltà applicative riscontrate dagli operatori e dagli uffici.
Con riguardo alla lettera c), l’opzione zero implicherebbe la permanenza del vigente regime di adempimenti dichiarativi, senza consentire loro il ricorso al canone di abbonamento annuale. Tale soluzione appare inopportuna, in quanto manterrebbe invariato un assetto nel quale gli obblighi

dichiarativi semestrali continuano a gravare anche su impianti di ridotte dimensioni, caratterizzati da una struttura produttiva e organizzativa per la quale la disciplina ordinaria può risultare eccessivamente onerosa. L'opzione zero, pertanto, non consente di perseguire l'obiettivo di semplificazione e proporzionalità amministrativa sottesi alla novella. La valutazione dell'opzione normativa è, invece, positiva, in quanto appare coerente con l'obiettivo di alleggerire gli adempimenti gravanti su tipologie di impianti per le quali un regime semplificato appare maggiormente proporzionato, senza incidere negativamente sulle esigenze di presidio fiscale.

Per la lettera d), l'opzione zero consisterebbe nel non intervenire sull'articolo 62-*quater*.2 del TUA, lasciando inalterata la situazione attuale, nella quale i prodotti solidi da inalazione risultano privi di un espresso richiamo all'articolo 50 del TUA. Tale opzione non appare praticabile, poiché lascerebbe permanere la lacuna sanzionatoria determinatasi all'esito delle modifiche introdotte dal decreto legislativo n. 141 del 2024, con la conseguente impossibilità di assicurare un presidio pienamente coerente rispetto ad analoghe violazioni. La valutazione dell'opzione normativa è, pertanto, favorevole, poiché l'intervento risponde direttamente alla necessità di colmare una lacuna regolatoria e di ripristinare un quadro sanzionatorio completo e uniforme. La modifica appare necessaria non solo sotto il profilo della coerenza sistematica, ma anche ai fini dell'effettività dei poteri di accertamento e sanzionatori dell'Amministrazione.

Con riferimento alla lettera e), l'opzione zero implicherebbe il mantenimento dell'attuale disciplina dell'articolo 62-*quinquies* del TUA, senza il richiamo all'articolo 50 e senza l'espresso assoggettamento della commercializzazione dei prodotti accessori ai tabacchi da fumo alla vigilanza dell'Amministrazione finanziaria ai sensi dell'articolo 18. Anche in questo caso, tale opzione non appare idonea, in quanto manterrebbe la lacuna normativa emersa a seguito del venir meno del richiamo generale precedentemente assicurato dal sistema, con conseguente disallineamento rispetto ad altri prodotti. La valutazione dell'opzione normativa è positiva, poiché appare l'unica in grado di ricostruire un quadro regolatorio coerente, rafforzando il monitoraggio della filiera e assicurando che anche questo specifico settore sia presidiato da norme analoghe a quelle già operative in comparti omogenei.

4. COMPARAZIONE DELLE OPZIONI E MOTIVAZIONE DELL'OPZIONE PREFERITA

4.1 Impatti economici, sociali ed ambientali per categoria di destinatari

Per quanto riguarda l'**articolo 1**, considerato che il requisito della convivenza non era richiesto, l'intervento normativo evita rettifiche fiscali ai contribuenti che nell'anno 2025 hanno fruito degli incentivi fiscali previsti per il *welfare aziendale* dall'art. 51 del TUIR in relazione a familiari non conviventi.

Per quanto riguarda l'**articolo 2**, l'intervento normativo ha un impatto positivo nei confronti dei lavoratori ai quali vengono assegnati veicoli aziendali che, in ogni caso, possono applicare criteri forfetari di tassazione basati sulle tabelle ACI.

Per quanto riguarda l'**articolo 3**, l'intervento normativo ha un impatto positivo nei confronti degli esercenti arti e professioni che hanno acquistato crediti d'imposta (destinatari diretti), introducendo una disciplina organica che, basandosi sulla tassazione dei differenziali positivi tra corrispettivi ottenuti dalle cessioni (o importi compensati) e costi d'acquisto (determinati proporzionalmente in caso di compensazioni), appare più ragionevole e coerente rispetto ai criteri di tassazione applicati nell'ordinamento tributario italiano.

Sono destinatari indiretti gli intermediari finanziari e i soggetti beneficiari dei crediti, nonché l'Amministrazione finanziaria, i quali risentono degli effetti della norma in termini di maggiore certezza e trasparenza.
La norma produce effetti economici positivi non solo in termini di maggiore certezza del diritto, grazie all'introduzione dell'imposta sostitutiva del 26%, ma anche sotto il profilo della riduzione delle disuguaglianze, evitando trattamenti disomogenei tra gli operatori. Essa contribuisce inoltre al miglior funzionamento del mercato dei crediti d'imposta, rendendo più prevedibili i rendimenti delle operazioni riguardanti i crediti d'imposta diversi da quelli emergenti dalla liquidazione delle imposte.
Sul piano sociale, la norma rafforza la trasparenza e la fiducia nel sistema fiscale, in quanto chiarisce il trattamento di fattispecie prima controverse e riduce l'incertezza interpretativa, con conseguente diminuzione del contenzioso e dei costi amministrativi per contribuenti e amministrazione. Non si rilevano impatti ambientali.
L'intervento normativo effettuato con **l'articolo 4** ha finalità di coordinamento sistematico e di chiarimento normativo e riguarda esclusivamente soggetti che svolgono l'attività agricola.
I destinatari delle previsioni di cui agli **articoli 5, 6, 7 e 8,** sono le società. Il beneficio atteso per i suddetti soggetti è quello di operare in un quadro normativo tributario più certo e definito, in ottemperanza alle indicazioni della legge delega per la riforma fiscale 2023, nonché maggiormente aderente ai principi unionali. Ciò favorisce la crescita economica, incentivando ulteriori investimenti italiani ed esteri nel nostro Paese. Una migliore sistematizzazione delle disposizioni normative ha impatti positivi sotto il profilo economico e sociale. Infatti, norme più semplici e più chiare consentono di ridurre in modo significativo il rischio di evasione e favoriscono l'adempimento spontaneo dell'obbligazione tributarie, incentivando la compliance.
L'intervento normativo di cui all'articolo 5, comma 1, lettera a), c) e f), essendo in linea con la riduzione del doppio binario civilistico-fiscale, con riferimento alle obbligazioni iscritte nell'attivo circolante, si propone di semplificare e dare maggiore certezza alla nuova disciplina fiscale per la valutazione delle obbligazioni immobilizzate. Destinatarie sono le imprese che adottano i principi contabili nazionali e internazionali per la redazione del proprio bilancio.
L'articolo 5 comma 1, lettere b) e d), risolve i dubbi interpretativi sull'applicazione delle regole fiscali ai soggetti IAS/IFRS in merito alla deduzione dei costi da stock option e dell'avviamento e delle altre attività immateriali a vita utile indefinita.
L'articolo 5, comma 1, lettera e) elimina il disallineamento tra disciplina fiscale e contabile. Per le imprese si registrano impatti economici positivi, legati alla semplificazione e alla maggiore certezza, senza aggravi significativi; per la pubblica amministrazione effetti positivi in termini di riduzione del contenzioso.
L'articolo 5, comma 1, lettera g), elimina possibili criticità applicative relativamente all'articolo 162-*bis*, comma 1, lett c), del TUIR.
L'**articolo 6** consente di riallineare, in via straordinaria e *una tantum,* con le nuove discipline sul riallineamento, le divergenze tra i valori contabili e fiscali degli elementi patrimoniali realizzatesi in periodi d'imposta antecedenti a quello in corso al 31 dicembre 2024, esistenti al termine del periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024.
L'intervento di cui all'**articolo 7,** fornendo un'interpretazione autentica dell'articolo 84, commi da 3 a 3-*ter*, del TUIR, consente ai contribuenti di avere regole certe circa il regime di compensazione delle perdite fiscali.
L'articolo 8 consente, attraverso le modifiche formali, di migliorare la chiarezza interpretativa degli articoli modificati.

L'**articolo 9** elimina possibili criticità applicative delle disposizioni di cui agli articoli 175 e 177 del TUIR in caso di conferimenti minusvalenti.
L'**articolo 10** consente di uniformare la disciplina interna ai dettami della giurisprudenza eurounitaria e, dunque, eliminare le incertezze interpretative.
L'articolo 11 ha come destinatari i gruppi multinazionali e nazionali di imprese con ricavi complessivi pari o superiori a 750 milioni di euro in almeno due dei quattro esercizi precedenti l'esercizio considerato. Trattandosi di modifiche normative che introducono dei regimi semplificati è ragionevole attendersi un impatto positivo per i contribuenti in termini di oneri amministrativi. Si stima che tali previsioni avranno un impatto negativo per l'erario pari a circa 3 milioni di euro all'anno per gli esercizi 2027 e 2028.
Con riferimento all'**articolo 12**, la modifica normativa in esame determina complessivamente impatti positivi di natura economica e sistemica, favorendo la semplificazione degli adempimenti, la riduzione del contenzioso e il rafforzamento della *compliance*.
Per quanto concerne i soggetti passivi IVA possono rilevarsi i seguenti impatti:
Impatti economici

- Riduzione del rischio di perdita del diritto alla detrazione per meri ritardi formali.
- Miglioramento della gestione della liquidità e minori costi amministrativi e di contenzioso.
- Maggiore efficienza nei processi contabili grazie a tempi più ampi per la verifica e registrazione delle fatture.

Impatti sociali

- Miglioramento del rapporto di fiducia con l'amministrazione finanziaria.
- Riduzione del contenzioso e delle situazioni di incertezza.
- Rafforzamento della cultura della *compliance* spontanea e della responsabilizzazione dei contribuenti.

Per quanto concerne l'amministrazione finanziaria possono essere individuati i seguenti impatti:
Impatti economici

- Maggiore correttezza delle dichiarazioni.
- Riduzione dei costi legati alla gestione del contenzioso e delle attività di controllo ex post, anche in relazione all'allineamento della normativa nazionale a quella europea.

Impatti sociali

- Rafforzamento del modello di adempimento collaborativo e del dialogo con i contribuenti.
- Migliore qualità delle informazioni dichiarative e maggiore affidabilità complessiva del sistema

L'intervento normativo produce un impatto positivo rilevante sotto il profilo dell'allineamento tra disciplina nazionale e diritto dell'Unione europea in materia di detrazione dell'IVA. In particolare, l'adeguamento ai principi affermati dalla Corte di Giustizia consente di:

- rafforzare la coerenza sistematica dell'ordinamento interno rispetto ai principi unionali, *in primis* quello di neutralità dell'imposta;
- evitare situazioni in cui il diritto alla detrazione venga pregiudicato da vincoli temporali o formali non pienamente compatibili con il diritto UE, che attribuisce rilievo prevalente ai presupposti sostanziali dell'operazione;
- ridurre il rischio di procedimenti di infrazione e di contenzioso sia a livello nazionale sia unionale.

Sotto il profilo economico, l'allineamento determina un effetto favorevole per i contribuenti, in quanto garantisce una maggiore certezza nell'esercizio del diritto alla detrazione, evitando disparità di trattamento rispetto ad altri ordinamenti e possibili penalizzazioni derivanti da interpretazioni restrittive della normativa interna.

Destinatari diretti della norma di cui all'**articolo 13** sono i soggetti precipuamente indicati all'interno dell'articolo 4-*bis*, comma 3, del «*Testo Unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni*», di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346 e – conseguentemente – l'articolo 90, comma 3, del decreto legislativo 1 ° agosto 2025, n. 123, vale a dire i disponenti di *trust* o di altri vincoli di destinazione e i *trustee* in caso di trust testamentario.
Dal punto di vista economico, la disposizione in esame comporta la possibilità per l'erario di acquisire imposte a titolo definitivo anticipatamente rispetto al momento del trasferimento dei beni e dei diritti, non comportando tuttavia effetti quantitativi sul gettito fiscale. Dal punto di vista sociale, la norma semplifica la fase di autoliquidazione dell'imposta per i suddetti destinatari, in quanto consente loro di versare in via anticipata anche le imposte ipotecaria e catastale contestualmente all'imposta per le successioni e donazioni. Non sono ascrivibili, invece, all'intervento in oggetto impatti di tipo ambientale.
Con riferimento all'**articolo 14**, sono destinatari diretti della disposizione i soggetti obbligati al pagamento dell'imposta sulle successioni e donazioni. Sono parimenti destinatari diretti gli uffici dell'Agenzia delle entrate competenti alla liquidazione e al controllo dell'imposta; tali uffici sono tenuti ad adeguare i criteri di calcolo degli accessori al nuovo *dies a quo*, fissato nel giorno successivo alla scadenza del termine di cui all'articolo 37, comma 1, primo periodo, del medesimo testo unico.
Costituiscono destinatari indiretti i professionisti e gli intermediari fiscali (in particolare notai, commercialisti e centri di assistenza fiscale) che prestano attività di consulenza e assistenza nella presentazione delle dichiarazioni di successione e nella gestione dell'autoliquidazione.
L'articolo 14, **s**otto il profilo degli impatti economici e sociali, prevedendo, in conformità con il principio di autoliquidazione, che gli interessi sulla maggiore imposta dovuta decorrano dal giorno successivo alla scadenza del termine entro cui il contribuente è tenuto a effettuare il versamento dell'imposta autoliquidata (e non più dalla data di notificazione della liquidazione dell'imposta principale effettuata dall'ufficio), consente di valorizzare l'adempimento spontaneo, riducendo asimmetrie tra contribuenti che provvedono correttamente al versamento nei termini e contribuenti che, a seguito dell'attività di controllo, risultano debitori di maggior imposta, con un effetto di rafforzamento della neutralità del prelievo in termini di interessi.
Sul piano sociale, ulteriori effetti positivi si producono in quanto la disposizione contribuisce a rendere più chiaro e prevedibile il quadro degli oneri accessori, favorendo una maggiore programmazione degli adempimenti da parte degli eredi e dei professionisti che li assistono e riducendo il rischio di insorgenza di oneri inattesi connessi alla tempistica di notificazione degli avvisi di liquidazione. Non si rilevano impatti ambientali.
Con riferimento all'**articolo 15** non si ravvisano specifici destinatari dal momento che la disposizione si limita a operare un coordinamento formale della normativa vigente, non introducendo elementi innovativi sul piano sostanziale. Pertanto, la disposizione non determina specifici impatti economici, sociali o ambientali.
Potenziali destinatari diretti della disposizione di cui all'**articolo 16** sono le imprese, le quali sperimentano anzitutto un impatto economico positivo in termini di *risk management*. La facoltà di

rateizzare in trimestri l'adeguamento fiscale costituisce un fattore di preservazione della liquidità di tali soggetti. L' Amministrazione finanziaria è ascrivibile quale destinatario indiretto della norma, in quanto consegue l'obiettivo di ottenere un afflusso informativo spontaneo dato dalla *disclosure*, che riduce drasticamente i costi di accertamento e controllo *ex post*.
Dal punto di vista degli impatti sociali ed etici, la transizione verso un modello di *tax compliance* evoluto innalza i livelli complessivi di equità percepita e trasparenza nel rapporto fisco-contribuente, da cui traggono beneficio tutti gli attori coinvolti.
Per quanto concerne gli impatti ambientali, infine, non si riscontrano impatti di natura ambientale, né diretti né indiretti.
Potenziali destinatari diretti dell'**articolo 17** sono il responsabile dell'assistenza fiscale o altro intermediario che appongono il visto di conformità sulle dichiarazioni modello 730, oggi pari a circa 175 mila soggetti, nonché gli uffici dell'Agenzia delle entrate. Fra i potenziali destinatari indiretti si annoverano i contribuenti che presentano il modello 730. Sotto il profilo quantitativo, la mole di posizioni fiscali sottoposte a lavorazione si attesta su un numero di circa 10.000 per ciascun anno.
Le disposizioni di cui all'articolo 17 consentono di generare impatti economici positivi in termini di riduzione di tempi e costi connessi alla gestione delle attività da parte dell'Agenzia delle entrate anche grazie ad un miglior coordinamento derivante dall'integrazione della procedura di controllo sulle dichiarazioni con quello sul visto infedele in capo ad un'unica struttura (la Direzione Provinciale competente in base al domicilio fiscale del contribuente), atta a garantire un collegamento territoriale più prossimo rispetto ai contribuenti e agli intermediari nonché in termini di massimizzazione dell'efficacia degli esiti delle suddette attività. Dal punto di vista sociale**,** l'articolo 17 è suscettibile di produrre effetti positivi in termini di trasparenza e certezza giuridica e, conseguentemente, di promozione del rapporto di collaborazione e fiducia fra Amministrazione finanziaria, operatori e contribuenti. Non si annoverano significativi impatti di natura ambientale.
L'**articolo 18** ha come destinatari diretti le società e gli enti commerciali non residenti per il reddito derivante attività svolte nel territorio dello Stato mediante stabile organizzazione, quali soggetti tenuti ad attribuire data certa al rendiconto economico-patrimoniale di cui all'articolo 152 del TUIR mediante vidimazione con marcatura temporale o altro strumento idoneo, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al medesimo periodo d'imposta e alla indicazione dei dati ivi contenuti in apposito prospetto della dichiarazione dei redditi. Come destinatario indiretto si annovera l'Amministrazione finanziaria, quale soggetto deputato all'acquisizione e all'utilizzo dei dati risultanti dal menzionato rendiconto economico-patrimoniale e all'espletamento delle attività controllo dell'assolvimento degli obblighi fiscali dei predetti soggetti nonché alla adozione dei modelli dichiarativi nei quali i predetti dati dovranno essere esposti. La disposizione è suscettibile di generare impatti economici positivi in termini di azione amministrativa di selezione e controllo delle posizioni fiscali maggiormente mirata e aderente all'effettiva realtà reddituale dei soggetti non residenti per la parte afferente alle attività svolte nel territorio dello Stato tramite stabile organizzazione, con conseguenti risparmi in termini di costi e risorse per l'Amministrazione finanziaria nonché in termini di efficacia deterrente rispetto a condotte fiscali infedeli. Sotto il profilo degli impatti sociali, la previsione è suscettibile di produrre effetti positivi in termini di promozione della *tax compliance* e del rapporto di collaborazione e fiducia fra Amministrazione finanziaria e contribuenti. Non si annoverano significativi impatti di natura ambientale.
Con riferimento all'**articolo 19**, i destinatari sono:

- l'Amministrazione finanziaria, in qualità di soggetto preposto all'attività di controllo e all'eventuale notifica dell'avviso di liquidazione.

- i soggetti, diversi dai notai, che operano l'autoliquidazione dei tributi relativi agli atti presentati con modello unico informatico ai fini della pubblicità immobiliare, in qualità di fruitori dei servizi telematici e potenziali destinatari degli avvisi di liquidazione.

La norma è suscettibile di generare impatti economici positivi in termini di semplificazione e digitalizzazione degli adempimenti ai fini della pubblicità immobiliare e di efficienza ed efficacia delle procedure di controllo sulle autoliquidazioni dei tributi dovuti ai fini della pubblicità immobiliare.
Sotto il profilo sociale, la disposizione produce effetti positivi, in quanto, in virtù della predetta semplificazione i soggetti interessati possono adempiere autonomamente gli obblighi tributari connessi alla pubblicità immobiliare, senza recarsi fisicamente presso gli uffici; ne deriva anche una maggiore chiarezza dell'impianto normativo e la fiducia verso l'Amministrazione finanziaria e migliorata la percezione di trasparenza del sistema.
In relazione all'**articolo 20**, i destinatari della disposizione sono i contribuenti aderenti al regime forfetario, che compongono una platea di circa 2 milioni di soggetti, e l'Amministrazione finanziaria, quale soggetto tenuto al controllo degli adempimenti dichiarativi di tali soggetti.
Sotto il profilo degli impatti economici, la disposizione ha effetti positivi in termini di riduzione delle tempistiche nonché dei costi e delle risorse nell'ambito dell'attività di accertamento, dovute al venir meno della necessità di un monitoraggio diversificato di termini di decadenza distinti in base al regime adottato dal contribuente nonché in termini di maggior gettito connesso all'allungamento di un anno del termine di decadenza con conseguente minor rischio di incorrere in decadenza. Dal punto di vista sociale, la norma è suscettibile di produrre effetti positivi in quanto assicura equità di trattamento ai contribuenti e semplifica lo svolgimento delle attività svolte dall'Amministrazione finanziaria.
L'intervento normativo di cui all'**articolo 21** annovera fra i destinatari l'Amministrazione finanziaria, quale soggetto deputato alla redazione e pubblicazione delle circolari, gli uffici periferici, quali destinatari delle istruzioni operative fornite con le circolari, il Ministero dell'economia e delle finanze quale soggetto tenuto ad adottare gli atti di indirizzo interpretativo ed applicativo di cui all'articolo 4, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, nonché, indirettamente, i contribuenti.
La norma ha impatti economici e sociali positivi:

- per l'Amministrazione finanziaria, in termini di contenimento degli oneri connessi alla riduzione delle inefficienze e incertezze applicative nonché in termini di miglioramento della qualità, della coerenza e della affidabilità dell'azione amministrativa sul territorio, con conseguente riduzione dei costi di gestione del contenzioso;
- per i contribuenti, in termini di riduzione dei costi di *compliance* e del rischio di contenzioso, nonché di rafforzamento del legittimo affidamento e della certezza del diritto, con conseguente incremento della fiducia nei confronti dell'Amministrazione.

Non si annoverano significativi impatti ambientali.

Con riguardo agli **articoli 22 e 23**, non sono attesi né ipotizzabili impatti sociali e ambientali per i destinatari.
Per quanto concerne gli impatti economici, con riferimento all'**articolo 22**, si ritiene che i destinatari siano rintracciabili nei soggetti che operano materialmente la ritenuta sui dividendi corrisposti e nei fondi pensione europei e sottoconti esteri di PEPP, i quali subiranno un decremento dell'ammontare percepito in relazione ai dividendi di fonte italiana. Con specifico riferimento ai soggetti che operano la ritenuta, si ritiene che non si possano registrare impatti economici significativi, atteso che l'incremento dell'aliquota determina una decurtazione reddituale esclusivamente in capo ai destinatari

dei dividendi. Non si registrano inoltre, impatti significativi in termini di ulteriori adempimenti amministrativi o tributari.
Con riguardo all'**articolo 23** si ritiene che i destinatari siano rappresentati dai soggetti che decidono di avvalersi della facoltà di rideterminare il valore delle partecipazioni in società ed enti localizzati in Paesi a fiscalità privilegiata e dai soggetti materialmente incaricati di riscuotere l'imposta sostitutiva. Per questi ultimi, si ritiene che gli impatti dell'intervento normativo siano trascurabili, atteso che la procedura non è stata emendata e che le uniche modifiche al regime attualmente vigente consistono nella misura dell'aliquota applicabile alle diverse tipologie di partecipazioni e nell'impossibilità di accedere alla rateizzazione del versamento per la quota di imposta relativa al valore rideterminato delle predette partecipazioni. Per quanto concerne i soggetti che decideranno di avvalersi dell'istituto, l'impatto eminente consiste nella maggiore decurtazione reddituale riferita all'aliquota incrementata stabilita per l'affrancamento delle partecipazioni a regime fiscale privilegiato.
L'**articolo 24** semplifica la gestione dell'IRAP a carico degli Enti del Terzo settore. Si mantiene sostanzialmente inalterata la modalità con cui, ai fini del tributo, si determina la natura commerciale o non commerciale dell'attività svolta da un ente.
Con riferimento ai destinatari pubblici, l'opzione normativa di cui all'**articolo 25** appare suscettibile di produrre effetti positivi principalmente sull'organizzazione e sul funzionamento dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, la quale verrebbe posta nella condizione di utilizzare informazioni fiscalmente rilevanti già disponibili all'interno del circuito pubblico della fatturazione elettronica. Tale ampliamento della base informativa incide favorevolmente sulla qualità delle analisi preliminari, sulla selezione dei soggetti a rischio, sulla preparazione delle attività istruttorie e sull'efficacia delle verifiche successive, in particolare nei settori doganale, fiscale e connesso agli scambi intracomunitari e al plafond IVA. In questa prospettiva, il beneficio principale per l'amministrazione è rappresentato da una maggiore capacità selettiva e operativa, che consente di indirizzare meglio l'attività di controllo verso le situazioni effettivamente più critiche. Nelle attività di analisi dei rischi e nella programmazione dei conseguenti controlli, la disponibilità dei dati in esame risulta cruciale per l'Amministrazione, potendo la stessa svolgere verifiche e controlli più mirati con minor impiego di tempo e personale.
Per quanto riguarda i destinatari privati diretti, vale a dire gli operatori economici soggetti agli obblighi di fatturazione elettronica, non si ravvisano costi economici diretti aggiuntivi derivanti dall'opzione prescelta, poiché la norma non introduce nuovi oneri dichiarativi, nuovi adempimenti tecnologici o ulteriori obblighi documentali. I dati cui l'Agenzia intende accedere, infatti, sono già presenti nel Sistema di Interscambio.
In questa prospettiva, l'intervento può essere considerato neutro sotto il profilo degli oneri diretti; sotto il profilo degli effetti indiretti l'intervento normativo genera effetti favorevoli, in quanto l'utilizzo più tempestivo e mirato di dati già disponibili può ridurre la necessità di richieste istruttorie ripetitive a carico dei contribuenti, limitando la duplicazione delle attività documentali e rendendo le verifiche più circoscritte ed efficienti.
Per gli operatori economici regolari l'intervento normativo è suscettibile di generare effetti positivi sul piano della regolarità competitiva. Un sistema di controllo più efficace, tempestivo e selettivo può, infatti, aumentare la capacità di intercettare comportamenti irregolari o distorsivi, riducendo il vantaggio competitivo indebito di cui beneficiano gli operatori irregolari. In tal senso, anche in assenza di effetti immediatamente quantificabili, l'intervento è idoneo a rafforzare la tutela delle condizioni di concorrenza leale e a favorire un contesto di maggiore affidabilità nei traffici economici soggetti a vigilanza e controllo.

In relazione all'**articolo 26**, con riferimento alla lettera a), l'opzione normativa produce effetti principalmente nei confronti delle istituzioni assistenziali che utilizzano gas naturale nello svolgimento di attività ricettive destinate all'assistenza dei disabili, degli orfani, degli anziani e degli indigenti. Per tali soggetti, la modifica determina un effetto positivo in termini di certezza giuridica e continuità applicativa, in quanto consente di ricondurre espressamente tali consumi tra gli usi non domestici, evitando dubbi interpretativi nelle ipotesi in cui la funzione assistenziale sia esercitata in strutture con caratteristiche abitative, ma destinate in via prevalente alla finalità sociale. Sul piano economico, il beneficio atteso consiste nella stabilizzazione del corretto trattamento tributario del gas naturale impiegato in contesti assistenziali; sul piano sociale, la misura appare coerente con il rilievo pubblicistico delle attività svolte dai soggetti interessati. Per l'Amministrazione, la disposizione è suscettibile di produrre effetti favorevoli in termini di uniformità applicativa e di riduzione delle incertezze nell'attività di qualificazione delle fattispecie, con un possibile alleggerimento delle richieste di chiarimento.
Con riferimento alla lettera b), l'impatto principale della disposizione ricade sugli operatori del settore elettrico che producono energia elettrica non destinata a uso proprio e acquistano da terzi l'energia impiegata per i servizi ausiliari. Per tali soggetti, l'opzione normativa determina un effetto positivo in termini di maggiore chiarezza dell'inquadramento fiscale e di superamento delle difficoltà operative connesse al mancato coordinamento tra disciplina tributaria e regolazione dell'energia immessa negativa. Sul piano economico e organizzativo, la misura è suscettibile di ridurre le incertezze applicative che incidono sulla gestione operativa e sugli adempimenti nel settore. Dal punto di vista dell'Amministrazione, la disposizione è idonea a migliorare la chiarezza del quadro soggettivo dei soggetti obbligati e a rendere più lineare l'attività di controllo e di applicazione del tributo.
Con riguardo alla lettera c), gli impatti si concentrano sugli esercenti officine di produzione di energia elettrica alimentate da fonti rinnovabili di potenza compresa tra 20 e 100 kW. L'opzione normativa appare suscettibile di produrre un effetto economico e amministrativo favorevole, in quanto consente il versamento dell'eventuale accisa dovuta mediante canone di abbonamento annuale, con esonero dalla presentazione delle dichiarazioni semestrali. Il beneficio atteso consiste, dunque, in una riduzione del carico amministrativo e in una maggiore proporzionalità degli adempimenti rispetto alla tipologia di impianto interessata. Sul piano sociale, la misura non presenta effetti diretti di particolare rilievo, ma contribuisce a una più razionale gestione del rapporto amministrativo tra operatori e amministrazione. Per l'Amministrazione, la disposizione si traduce in un alleggerimento delle attività connesse alla gestione degli adempimenti periodici ordinari.
Per quanto concerne la lettera d), gli impatti si riferiscono ai soggetti obbligati operanti nel settore dei prodotti solidi da inalazione, i quali, a seguito dell'intervento normativo, vengono ricondotti entro un assetto sanzionatorio più coerente con quello già vigente per altri prodotti del comparto. Dal punto di vista economico, la disposizione non introduce nuovi oneri né nuovi adempimenti sostanziali, ma rende nuovamente applicabile un presidio sanzionatorio in relazione a violazioni già rilevanti sul piano dell'obbligazione tributaria. Gli effetti attesi si collocano dunque soprattutto sul versante del rafforzamento dell'effettività del controllo.
Sul piano sociale, la misura è suscettibile di contribuire al rafforzamento della legalità economico-fiscale nel settore, mentre sul piano amministrativo produce un effetto positivo in termini di completezza degli strumenti di accertamento e repressione delle violazioni.
Con riferimento alla lettera e), i principali effetti dell'opzione normativa si producono nei confronti degli operatori del comparto dei prodotti accessori ai tabacchi da fumo, che vengono assoggettati a un sistema più completo di vigilanza e di sanzione. Anche in questo caso, l'intervento non introduce nuovi

obblighi fiscali sostanziali, ma rafforza la capacità dell'Amministrazione di controllare la filiera e di reprimere violazioni in materia di imposta di consumo. Dal punto di vista economico, gli effetti attesi riguardano soprattutto l'incremento della regolarità del mercato e la riduzione dei vantaggi indebitamente conseguiti dagli operatori irregolari. Per l'Amministrazione, il beneficio atteso consiste nella disponibilità di un quadro normativo più idoneo al monitoraggio della filiera, alla tempestiva individuazione di anomalie e all'applicazione uniforme delle sanzioni.

4.2 Impatti specifici

A. Effetti sulle PMI

Per quanto concerne l'**articolo 2**, l'intervento normativo ha un impatto positivo nei confronti delle PMI che concedono in uso promiscuo veicoli aziendali ai propri dipendenti.
In relazione all'**articolo 3** le PMI, in quanto soggetti esercenti attività d'impresa, non rientrano nell'ambito applicativo diretto della disciplina, che concerne il reddito di lavoro autonomo, tuttavia, esse risultano indirettamente incise dalla stessa, nella misura in cui operano nel mercato dei crediti d'imposta, beneficiando di una maggiore certezza e stabilità del contesto fiscale.
L'intervento normativo operato con l'**articolo 4** riguarda i soggetti che svolgono attività agricola a prescindere dalla dimensione. Il beneficio atteso per le PMI è quello di operare in un quadro normativo tributario più certo e definito, in ottemperanza alle indicazioni della legge delega per la riforma fiscale 2023.
Destinatari delle previsioni contenute nell'**articolo 11** sono i gruppi multinazionali e nazionali. Non sono previsti impatti specifici per le PMI.
La modifica introdotta dall'**articolo 12** produce effetti particolarmente rilevanti e di semplificazione per le PMI, incidendo direttamente sulle modalità e sui tempi di gestione degli adempimenti IVA. In particolare, l'estensione del termine per la registrazione delle fatture fino alla dichiarazione relativa al secondo anno successivo e l'eliminazione del vincolo dell'annotazione *"in riferimento al medesimo anno"* rispondono a esigenze tipiche delle PMI, che spesso si caratterizzano per:

- una gestione amministrativa meno strutturata rispetto alle grandi imprese;
- tempi più lunghi di acquisizione, verifica e contabilizzazione delle fatture;

L'**articolo 15** ha impatti sulle PMI, dal momento che queste ultime rappresentano una parte consistente dei soggetti potenzialmente ammissibili al regime di adempimento collaborativo opzionale di cui all'articolo 7-*bis* del decreto legislativo n. 128 del 2015 e che, quindi, beneficiando degli effetti favorevoli derivanti dall'introduzione della norma potrebbero essere maggiormente incentivati all'adesione al regime.
L'**articolo 20** interessa le PMI nella misura in cui i destinatari diretti della norma (*i.e*. contribuenti in regime forfetario), esercitando attività d'impresa, siano riconducibili a tale categoria di soggetti.
Con riferimento alle piccole e medie imprese, l'intervento di cui all'**articolo 25** non appare suscettibile di introdurre obblighi nuovi rispetto a quelli già vigenti in materia di fatturazione elettronica.
Gli operatori economici, inclusi quelli di minore dimensione, risultano già inseriti nell'ordinario sistema di emissione e trasmissione delle fatture elettroniche; la modifica normativa in esame si limita a consentire un diverso utilizzo, da parte dell'amministrazione competente, di informazioni già presenti nel Sistema di Interscambio.

L'intervento normativo può produrre effetti favorevoli proprio per le imprese di minore dimensione. Infatti, una migliore capacità selettiva dell'amministrazione nell'attività di controllo può generare benefici in termini di minore interferenza con l'ordinaria attività d'impresa.
In relazione all'**articolo 26**, con riferimento alla lettera a), non emergono specifici effetti significativi sulle PMI, poiché il perimetro soggettivo della disposizione riguarda prevalentemente istituzioni assistenziali e soggetti che svolgono attività ricettive con finalità sociali.
Per la lettera b), gli impatti specifici sulle PMI possono ritenersi tendenzialmente favorevoli, nella misura in cui l'introduzione di un inquadramento più puntuale riduce le incertezze applicative che possono gravare anche su operatori di minori dimensioni attivi nel settore elettrico.
Con riguardo alla lettera c), la disposizione presenta un impatto specifico particolarmente rilevante proprio sulle PMI e, più in generale, sugli operatori di minori dimensioni che gestiscono officine di produzione alimentate da fonti rinnovabili di potenza contenuta. Il principale effetto specifico consiste nella riduzione degli oneri amministrativi e informativi, poiché l'accesso al regime del canone annuale consente l'esonero dalla presentazione delle dichiarazioni semestrali. Tale impatto appare coerente con la finalità di semplificazione perseguita dall'intervento.
Per quanto concerne la lettera d), l'impatto specifico sulle PMI è riconducibile essenzialmente all'esigenza di assicurare uniformità di trattamento sanzionatorio tra operatori attivi in comparti omogenei.
Anche con riferimento alla lettera e), gli effetti sulle PMI sono da ricondurre prevalentemente all'esigenza di assicurare un quadro uniforme di vigilanza e di sanzione nel comparto dei prodotti accessori ai tabacchi da fumo.

Per quanto riguarda le **restanti disposizioni** contenute nello schema di decreto non sono attesi impatti specifici sulle PMI.

B. Effetti sulla concorrenza

In linea generale, le disposizioni dello schema di decreto in commento non hanno effetti negativi sul corretto funzionamento concorrenziale del mercato e sulla competitività complessiva del sistema economico.

Con particolare riferimento ad alcune disposizioni di osserva quanto segue.
La finalità dell'intervento di cui all'**articolo 11** consiste nel correggere e adeguare la disciplina recata dal Titolo II del decreto legislativo n. 209/2023 alle indicazioni emerse in ambito internazionale, assicurando un livello di parità concorrenziale tra imprese a livello globale ed eliminare la competizione fiscale tra gli Stati.
L'intervento di cui all'**articolo 12** ha effetti positivi in termini di neutralità concorrenziale incidendo sul corretto funzionamento del mercato e della competitività tra gli operatori interessati. In particolare:

- l'allineamento ai principi unionali oggetto dell'intervento in esame evita distorsioni competitive derivanti da discipline nazionali più restrittive rispetto ad altri Stati membri;
- si garantisce un'applicazione più uniforme del diritto alla detrazione, riducendo il rischio di svantaggi competitivi per le imprese nazionali;
- la maggiore certezza normativa contribuisce a migliorare il clima di investimento e la prevedibilità del carico fiscale.

Nel complesso, la misura rafforza la coerenza del sistema con il mercato unico europeo.
L'intervento di cui all'**articolo 25** non introduce restrizioni all'accesso al mercato, né limita l'esercizio di attività economiche, né prevede regimi autorizzatori o oneri differenziati tra categorie di operatori. Al contrario, esso rafforza il presidio di legalità e contribuisce, seppure in via indiretta, a migliorare il contesto competitivo.
In relazione all'**articolo 26**, con riferimento alla lettera a), non si ravvisano effetti distorsivi sulla concorrenza, in quanto la novella si limita a chiarire il corretto inquadramento tributario di una fattispecie specifica, senza introdurre vantaggi selettivi ulteriori rispetto a quelli già ricavabili dall'interpretazione sistematica della disciplina.
Circa la lettera b), la disposizione non introduce restrizioni all'accesso o all'esercizio dell'attività economica, né produce effetti anticoncorrenziali diretti, limitandosi a ricostruire in termini più chiari il quadro soggettivo applicabile.
Con riguardo alla lettera c), sotto il profilo concorrenziale, la misura non introduce vantaggi selettivi distorsivi, in quanto si applica sulla base di criteri oggettivi riferiti alla tipologia di fonte e alla potenza degli impianti, perseguendo una finalità di proporzionalità degli adempimenti piuttosto che di alterazione le condizioni di mercato.
Circa le lettere d) ed e), le disposizioni possono produrre effetti favorevoli, in quanto riducono il rischio di asimmetrie tra operatori tenuti ad analoghi obblighi ma assoggettati, in assenza della norma, a un diverso livello di presidio sanzionatorio.

C. Oneri informativi

Con riferimento all'**articolo 6** è previsto che l'opzione per il riallineamento straordinario sia esercitata nella dichiarazione dei redditi relativa al medesimo periodo d'imposta.

Per quanto riguarda le **restanti disposizioni** contenute nello schema di decreto in esame non si prevede l'introduzione di nuovi oneri informativi.
In proposito, si precisa quanto segue.
L'intervento normativo di cui all'**articolo 12** non comporta un incremento significativo degli oneri informativi a carico dei contribuenti.
Al contrario:

- la maggiore ampiezza dei termini consente una gestione più ordinata degli adempimenti, con razionalizzazione dei flussi informativi;
- si riduce la necessità di correzioni, integrazioni o contenziosi successivi, con effetto di contenimento degli oneri amministrativi complessivi;
- eventuali adempimenti aggiuntivi si inseriscono nell'ambito di obblighi già esistenti nell'ordinamento nazionale e risultano proporzionati e sostenibili.

La disposizione di cui all'**articolo 25** non introduce nuovi oneri informativi in capo a cittadini o imprese. Nel caso in esame, la norma non richiede la generazione di nuovi dati, né l'invio di comunicazioni ulteriori, né l'adozione di procedure aggiuntive da parte degli operatori economici, riguardando esclusivamente l'utilizzabilità, per ulteriori finalità istituzionali, di dati già acquisiti ai sensi della disciplina vigente sulla fatturazione elettronica. Sebbene tale effetto non sia oggi misurato con indicatori quantitativi, esso appare logicamente collegato alla finalità di migliorare la tempestività e l'efficacia dei controlli e potrà eventualmente essere valorizzato nella fase di monitoraggio successiva all'entrata in vigore della disposizione.

Le disposizioni di cui all'**articolo 26** saranno immediatamente efficaci e l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli provvederà, con apposite informative agli operatori del settore, pubblicate sul sito internet istituzionale, a divulgare puntualmente le novità legislative introdotte.

D. Rispetto dei livelli minimi di regolazione europea

Riguardo all'**articolo 10** si precisa che la norma consente di uniformare la disciplina interna ai dettami della giurisprudenza eurounitaria e, dunque, eliminare le incertezze interpretative.
Le disposizioni contenute nell'**articolo 11** rispettano fedelmente ed integralmente i livelli di regolazione europea.
La disposizione di cui all'**articolo 12** è pienamente coerente con i livelli minimi di regolazione previsti dal diritto dell'Unione europea. In particolare:

- l'intervento recepisce i principi elaborati dalla Corte di Giustizia dell'Unione europea, assicurando il rispetto del principio di neutralità dell'IVA e della prevalenza dei requisiti sostanziali su quelli formali;
- non introduce livelli di regolazione superiori;
- contribuisce a prevenire possibili contrasti tra normativa interna e diritto UE, riducendo i rischi di contenzioso e di procedure di infrazione.

La misura si configura, pertanto, come un intervento di armonizzazione e semplificazione, coerente con il quadro normativo europeo. La disciplina nazionale viene ricondotta entro i parametri unionali, superando possibili disallineamenti interpretativi e garantendo un'applicazione del diritto alla detrazione coerente, effettiva e non penalizzante per il soggetto passivo.

Per quanto concerne le **restanti disposizioni,** non sussiste, allo stato, la necessità di valutare il rispetto dei livelli minimi di regolazione europea, in considerazione del fatto che la disciplina contenuta nelle suddette previsioni non è stata emanata al fine di recepire direttive comunitarie.

4.3 Motivazione dell'opzione preferita

Attesa la necessità dell'intervento normativo, si fa presente che, con riferimento alle disposizioni dello schema di decreto in esame, è stata scelta l'opzione che consentisse di apportare alle materie oggetto delle stesse quelle modifiche e/o integrazioni utili e necessarie per garantire una migliore e più efficace realizzazione dei principi e criteri direttivi contenuti nella legge delega 9 agosto 2023, n. 111.

Per quanto riguarda l'**articolo 1**, l'intervento normativo consente di evitare che i contribuenti che hanno già fruito delle agevolazioni fiscali in favore degli ascendenti non conviventi possano perdere, a seguito dell'introduzione di una norma fiscale con efficacia retroattiva, gli incentivi fiscali previsti per il *welfare aziendale* dall'art. 51 del TUIR.
Per quanto riguarda l'**articolo 2**, si considera preferibile l'opzione prescelta si semplifica la disciplina della tassazione forfetaria dei veicoli aziendali eliminando le criticità applicative riscontrate con riferimento alle disposizioni di cui all'art. 1, commi 48 e 48-bis, della legge 30 dicembre 2024, n. 207.
Per quanto riguarda l'**articolo 3**, l'intervento normativo consente, da un lato, di inquadrare fiscalmente fra i redditi di lavoro autonomo i differenziali positivi derivanti dalle cessioni o compensazioni dei crediti d'imposta, dall'altro di applicare un'imposizione sostitutiva per i medesimi. L'opzione normativa adottata è stata ritenuta la più idonea in un'ottica di razionalizzazione e trasparenza in

materia di reddito di lavoro autonomo. La disposizione, infatti, chiarisce fattispecie precedentemente controverse, riducendo l'incertezza interpretativa e contribuendo, conseguentemente, alla diminuzione del contenzioso e dei costi amministrativi sia per i contribuenti sia per l'Amministrazione finanziaria.
Tale intervento si inserisce, inoltre, nell'attuazione del principio di delega di cui all'articolo 5, comma 1, lettera f), n. 2.1), della legge 9 agosto 2023, n. 111, volto alla semplificazione dei criteri di determinazione del reddito di lavoro autonomo, attraverso la previsione del concorso alla sua formazione di tutte le somme e i valori comunque conseguiti nel periodo d'imposta in relazione all'attività artistica o professionale. Ne consegue che le modifiche introdotte possono essere realizzate esclusivamente mediante un intervento normativo di rango primario.
L'articolo 4 consente di aggiornare e ammodernare l'attuale quadro normativo tenendo conto delle criticità evidenziate nell'applicazione delle disposizioni degli articoli 32, 55 e 56-*bis* del TUIR.
L'**articolo 5, comma 1, lettere a), c) e f)** con la revisione dei limiti di deducibilità alla svalutazione dei beni di cui all'articolo 85, comma 1, lettera e) consente di risolvere le criticità operative legate al valore minimo e di garantire un trattamento fiscale omogeneo tra soggetti OIC e IAS/IFRS *adopter* per le obbligazioni iscritte nell'attivo circolante.
L'**articolo 5, comma 1, lettere b) e d),** revisiona l'applicazione delle regole fiscali ai soggetti IAS/IFRS in merito alla deduzione dei costi da stock option e dell'avviamento e delle altre attività immateriali a vita utile indefinita.
L'**articolo 5, comma 1, lettera e)** elimina il disallineamento tra tassazione per cassa e rappresentazione contabile, riducendo incertezze e possibili distorsioni.
L'**articolo 5, comma 1, lettera g)**, elimina possibili criticità applicative relativamente all'articolo 162-*bis*, comma 1, lettera c), del TUIR. del TUIR
L'**articolo 6** consente di riallineare, in via straordinaria e *una tantum,* con le nuove discipline sul riallineamento, le divergenze tra i valori contabili e fiscali degli elementi patrimoniali realizzatesi in periodi d'imposta antecedenti a quello in corso al 31 dicembre 2024, esistenti al termine del periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024.
L'intervento effettuato con **l'articolo 7** interviene a fornire un'interpretazione autentica dell'articolo 84, commi da 3 a 3-*ter*, del TUIR, consente di eliminare le incertezze interpretative emerse.
L'articolo 8 consente, attraverso le modifiche formali apportate, di migliorare la chiarezza interpretativa degli articoli modificati.
L'**articolo 9** razionalizza l'applicazione del beneficio del realizzo controllato in ordine ai conferimenti minusvalenti derivanti dall'applicazione degli articoli 175 e 177 del TUIR.
L'**articolo 10** adegua la disciplina interna alla giurisprudenza eurounitaria.
L'intervento dell'**articolo 11** consente di aggiornare e correggere l'attuale disciplina sull'imposizione minima globale, ponendola in linea con la normativa unionale e con gli accordi internazionali. In particolare, la Commissione Europea ha confermato che i nuovi regimi introdotti dal documento "*Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two), Side-by-Side Package*" pubblicato dall'OCSE il 5 gennaio 2026 rappresentano un accordo internazionale qualificato sui regimi semplificati, come definito dalla Direttiva n. 2523/2022, per cui tutti gli Stati Membri della UE sono tenuti a darvi applicazione.
L'intervento normativo di cui all'**articolo 12** è motivato dalla necessità, da un lato, di adeguare la normativa nazionale ai principi della giurisprudenza unionale in tema di esercizio del diritto di detrazione e di dare attuazione alle disposizioni della legge di delega per la riforma fiscale e dall'altro, in un'ottica di semplificazione e di attuazione dei principi di adempimento collaborativo, di garantire l'esercizio del predetto diritto entro un più ampio arco temporale, al fine di consentire alle imprese che

ricevono le fatture di acquisto di eseguire tutti i controlli di rito prima di registrare le fatture e far confluire l'imposta a credito nelle liquidazioni periodiche e annuali.
La disposizione in parola è inserita nello schema di decreto legislativo in esame, opzione risultata preferibile al fine di rendere l'ordinamento nazionale conforme a quello europeo, attuare i principi di delega della riforma fiscale e di semplificazione del sistema dell'imposta.
L'opzione normativa adottata è stata individuata quale soluzione preferibile in quanto consente di realizzare un equilibrato bilanciamento tra esigenze di semplificazione, tutela del contribuente e garanzie di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria.
Rispetto ad opzioni alternative più restrittive (quali il mantenimento dell'attuale disciplina o l'introduzione di correttivi limitati), la soluzione prescelta:

- garantisce una maggiore effettività del diritto alla detrazione, evitando la sua perdita per ragioni meramente formali o legate alla tempistica di ricezione delle fatture;
- consente alle imprese di disporre di un arco temporale congruo per effettuare i controlli di regolarità e inerenza delle operazioni;

L'intervento recepisce e dà attuazione ai principi elaborati dalla Corte di Giustizia dell'Unione europea in materia di detrazione dell'IVA, chiarendo il corretto rapporto tra requisiti sostanziali e requisiti formali del diritto alla detrazione.
In tale prospettiva viene ribadito il principio di neutralità dell'IVA e si afferma la prevalenza della sostanza economica dell'operazione rispetto agli adempimenti formali, purché questi ultimi non compromettano le esigenze di controllo dell'amministrazione.
La modifica normativa in commento si inserisce coerentemente in tale quadro, in quanto:

- consente di esercitare la detrazione nel periodo di insorgenza del diritto anche se la fattura è ricevuta successivamente, purché prima della dichiarazione;
- amplia i termini per la registrazione e l'esercizio della detrazione, evitando che rigidità formali o temporali determinino la decadenza dal diritto;
- assicura un equilibrio tra esigenze di controllo e tutela del contribuente, mantenendo il requisito del possesso della fattura ma rendendone più flessibile il momento rilevante.

Con riguardo all'**articolo 13**, la soluzione individuata è stata ritenuta la più efficace per assicurare al contribuente che si avvalga di vincoli di destinazione patrimoniali una più certa programmazione dei correlati adempimenti fiscali, anche in virtù della stretta connessione, esistente in materia, tra l'imposta per le successioni e donazioni e le imposte ipotecarie e catastali, consentendo, in particolare, il versamento anticipato previsto per la prima imposta citata anche per le seconde.
Con riferimento all'**articolo 14**, si segnala che l'opzione di intervento normativo è stata l'unica in grado di apportare alla normativa vigente le modifiche utili e necessarie a conseguire lo scopo perseguito.
La scelta di ancorare la decorrenza degli interessi dovuti sulla maggiore imposta di successione e donazione al giorno successivo alla scadenza del termine per il pagamento dell'imposta autoliquidata è preferita in quanto l'unica coerente con il nuovo assetto dell'imposta fondato sull'autoliquidazione, introdotto dal decreto legislativo 18 settembre 2024, n. 139.
Tale soluzione, rispetto al previgente criterio che ancorava gli interessi alla data di notificazione dell'avviso di liquidazione, consente, da un lato, di responsabilizzare il contribuente, collegando la maturazione degli interessi al mancato corretto adempimento entro un termine certo e già noto, e, dall'altro, di eliminare le asimmetrie connesse ai tempi, non sempre uniformi, dei controlli e delle notifiche da parte dell'Amministrazione finanziaria.

L’opzione prescelta assicura, inoltre, una maggiore linearità e prevedibilità del quadro degli oneri accessori, riducendo il rischio di contenzioso sulla decorrenza degli interessi e risultando, nel complesso, preferibile rispetto alle alternative esaminate.
Altresì l’intervento normativo di cui all’**articolo 15** costituisce l’unica soluzione idonea e necessaria a adeguare la normativa vigente.
Per quanto concerne le disposizioni di cui all’**articolo 16**, il ricorso all’intervento normativo è stato preferito allo scopo primario di attrarre maggiormente i contribuenti nell’alveo del rinnovato istituto dell’adempimento collaborativo.
Con riferimento all’**articolo 17**, si è ritenuto che l’opzione scelta fosse la più idonea a consentire la massima efficienza procedurale in termini di una più celere e proficua gestione dell’intero procedimento, con conseguente riduzione dei tempi di notifica, nonché un adeguato coordinamento derivante dall’attribuzione alla medesima struttura dell’Agenzia delle entrate già deputata al controllo formale delle dichiarazioni anche delle connesse lavorazioni nei confronti degli intermediari che appongono il visto sulle dichiarazioni Modello 730. Per quanto concerne l’individuazione del termine di decadenza da applicarsi alle comunicazioni nei confronti degli intermediari, la soluzione scelta è stata ritenuta la migliore in quanto consente di conferire certezza normativa e di uniformare i termini con quelli previsti per le cartelle di pagamento aventi ad oggetto le somme che risultano dovute a seguito dell’attività di controllo formale di cui all’articolo 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973. La disposizione che stabilisce la decorrenza delle previsioni contenute nell’articolo 17 a partire dalle attività di controllo effettuate sulle dichiarazioni relative al periodo d’imposta 2023 è stata scelta in quanto la più idonea a garantire uniformità di trattamento alle dichiarazioni relative allo stesso anno d’imposta le cui attività di controllo non sono state ancora avviate.
Per quanto concerne l’**articolo 18**, la soluzione scelta è stata ritenuta la migliore per conferire maggiore autenticità, attendibilità e certezza anche temporale al rendiconto economico-patrimoniale, per assicurare un elevato grado di efficienza ed efficacia nella gestione delle attività di controllo degli adempimenti dichiarativi dei soggetti non residenti che operano in Italia mediante stabile organizzazione, nonché un adeguato livello di trasparenza e una maggiore uniformità di trattamento rispetto alle imprese residenti.
Con riferimento all’**articolo 19**, l’opzione scelta è stata ritenuta la più idonea ad assicurare, in analogia a quanto previsto dall’articolo 41, comma 2-*bis*, del decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, un’adeguata e coerente regolamentazione delle procedure di controllo dell’autoliquidazione, riducendo i margini di errore, ad incentivare il pagamento, da parte dei destinatari degli avvisi di liquidazione, delle somme richieste entro il termine ivi previsto, con una riduzione delle tempistiche e una massimizzazione dei risultati in termini di riscossione.
In relazione all’**articolo 20**, l’alternativa scelta è stata ritenuta la migliore in quanto consente di assoggettare anche i contribuenti in regime forfetario alla disciplina e all’applicazione dell’ordinario termine di decadenza di cui all’articolo 43, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, eliminando ingiustificate differenziazioni.
Per quanto concerne l’**articolo 21**, l’opzione prescelta è stata ritenuta la più idonea a superare le già evidenziate criticità dell’assetto vigente, in quanto consente di assoggettare al rispetto degli atti di indirizzo interpretativo e applicativo di cui all’articolo 4, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, tutte le tipologie di circolari pubblicate dall’Amministrazione finanziaria, garantendo vincoli di coerenza anche alla dimensione operativa e assicurando una maggiore integrazione tra indirizzo e applicazione concreta della normativa tributaria.

In relazione agli **articoli 22 e 23** è stata scelta l'opzione che consentisse di apportare alle materie oggetto delle stesse disposizioni le modifiche e le integrazioni utili e necessarie per garantire una migliore e più efficace realizzazione dei principi e criteri direttivi contenuti nella legge delega 9 agosto 2023, n. 111 e per affrontare i problemi emarginati nella relativa sezione della presente relazione.
Segnatamente, dunque, con riguardo all'**articolo 22**, è stata preferita l'opzione di intervenire con normativa primaria per garantire l'armonizzazione del regime fiscale applicabile ai dividendi di fonte italiana percepiti dai fondi pensione europei e dai sottoconti esteri dei PEPP. Tale soluzione è stata ritenuta la più adeguata a superare le criticità dell'attuale disciplina.
Con riguardo all'**articolo 23**, l'opzione prescelta, consistente nell'introduzione attraverso norma primaria della maggiorazione dell'aliquota dell'imposta sostitutiva applicabile alla rideterminazione del valore delle partecipazioni detenute in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, è stata ritenuta la soluzione più idonea a conseguire gli obiettivi dell'intervento.
L'**articolo 24** garantisce continuità di calcolo della base imponibile dell'IRAP da parte degli enti del Terzo Settore.
Con riferimento all'**articolo 25**, l'opzione preferita è quella dell'intervento normativo, in quanto soltanto una espressa previsione legislativa consente di estendere l'utilizzo dei file delle fatture elettroniche, da parte dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, per le attività di analisi dei rischi e di controllo a fini fiscali e doganali nelle materie di competenza.
L'opzione del non intervento non è risultata idonea, poiché lascerebbe inalterate le criticità attualmente riscontrate nelle attività di selezione, analisi e controllo, mentre un'opzione meramente amministrativa o convenzionale non apparirebbe sufficiente in assenza di una specifica base normativa primaria.
L'intervento prescelto è dunque proporzionato, in quanto non introduce nuovi adempimenti per gli operatori economici e si limita a consentire l'utilizzo, per finalità pubbliche di dati già acquisiti tramite il Sistema di Interscambio.
Esso appare, pertanto, la soluzione più efficace e sostenibile, idonea a migliorare la capacità selettiva dei controlli.
Con riferimento all'**articolo 26**, l'opzione preferita, per quanto riguarda la lettera a), è quella dell'intervento normativo espresso, poiché soltanto una previsione chiara nel testo dell'articolo 26 del TUA consente di eliminare in modo stabile i margini di incertezza interpretativa relativi alla qualificazione dei consumi di gas naturale impiegato nelle attività assistenziali.
Con riferimento alla lettera b), l'opzione normativa è preferita in quanto rappresenta l'unico strumento idoneo a colmare il vuoto normativo emerso in relazione ai soggetti interessati dall'energia immessa negativa e ai consumi dei servizi ausiliari. Soluzioni fondate sulla sola prassi amministrativa o su un adattamento interpretativo del quadro vigente non appaiono sufficienti, perché non sarebbero in grado di assicurare un assetto stabile e pienamente coerente con il nuovo quadro regolatorio del settore elettrico.
Per la lettera c), l'opzione preferita è quella dell'estensione del regime del canone annuale agli impianti alimentati da fonti rinnovabili di potenza compresa tra 20 e 100 kW, poiché tale soluzione consente di perseguire in modo diretto l'obiettivo di semplificazione amministrativa senza alterare l'equilibrio complessivo del sistema dell'accisa sull'energia elettrica.
Per quanto riguarda le lettere d) ed e), l'opzione preferita è quella dell'estensione espressa dell'articolo 50 del TUA ai prodotti solidi da inalazione e ai prodotti accessori ai tabacchi da fumo, poiché soltanto tale intervento consente di colmare il vuoto sanzionatorio determinatosi nel sistema, riallineando il regime applicabile a tali prodotti a quello già vigente per altri segmenti del comparto.

Nel loro insieme, le opzioni normative risultano preferibili rispetto all'opzione zero perché incidono in modo puntuale su criticità concrete e attuali del sistema, senza introdurre un aggravio sproporzionato per i destinatari e senza alterare l'impianto generale della disciplina delle accise. Le lettere a), b) e c) realizzano un miglioramento in termini di chiarezza e semplificazione; le lettere d) ed e) assicurano invece il completamento di un assetto sanzionatorio e di vigilanza che, in assenza di intervento, rimarrebbe incompleto.

5. MODALITÀ DI ATTUAZIONE E MONITORAGGIO

5.1 Attuazione

In linea generale, si fa presente che le disposizioni contenute nello schema di decreto sono immediatamente efficaci e non richiedono interventi attuativi.
Con particolare riferimento a quanto previsto all'**articolo 12**, dal punto di vista operativo, si rileva che le norme risultano applicabili senza la necessità di interventi attuativi di natura regolamentare, in quanto incide su istituti già pienamente consolidati (registrazione delle fatture e dichiarazione annuale IVA).
Le imprese saranno chiamate ad adeguare:

- le procedure contabili interne, in relazione alla gestione delle fatture ricevute in annualità successive;
- i sistemi informativi, al fine di garantire la corretta imputazione temporale della detrazione e l'eventuale utilizzo di apposite sezioni dei registri IVA.

L'Agenzia delle Entrate potrà supportare l'attuazione attraverso:

- l'eventuale adozione di documenti di prassi (circolari o risoluzioni) volti a chiarire le modalità operative;
- l'aggiornamento dei modelli dichiarativi e delle istruzioni.

La misura non comporta nuovi o maggiori oneri organizzativi significativi, in quanto si innesta su adempimenti già esistenti, introducendo elementi di semplificazione e maggiore flessibilità operativa.
Parimenti, con riguardo all'**articolo 22**, le disposizioni sono immediatamente efficaci e non richiedono ulteriori interventi attuativi. Responsabili dell'intervento saranno le componenti competenti dell'amministrazione finanziaria (Agenzia delle entrate e Guardia di finanza) preposte alla verifica della corretta applicazione delle norme tributarie. Responsabili dell'intervento saranno gli intermediari e i soggetti chiamati ad effettuare la ritenuta sui dividendi e gli Uffici competenti dell'amministrazione finanziaria (Agenzia delle entrate e Guardia di finanza) preposti alla verifica della corretta applicazione delle norme tributarie.
Anche le disposizioni inserite nell'**articolo 23** sono immediatamente efficaci e non richiedono ulteriori interventi attuativi. Responsabili dell'intervento saranno gli intermediari abilitati all'applicazione dell'imposta sostitutiva a norma 5 della legge 28 dicembre 2001, n. 448, e gli Uffici competenti dell'amministrazione finanziaria (Agenzia delle entrate e Guardia di finanza) preposti alla verifica della corretta applicazione delle norme tributarie.

Per quanto riguarda, invece, **l'articolo 11, comma 1, lettera c)**, si fa presente che l'attuazione è demandata ad un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze da emanare entro 90 giorni.
Inoltre, in merito all'**articolo 25**, si fa presente che l'attuazione della disposizione richiederà, in primo luogo, la definizione delle modalità tecniche di accesso ai dati da parte dell'Agenzia delle Dogane e

dei Monopoli, attraverso una apposita convenzione con l'Agenzia delle Entrate. Tale passaggio appare necessario per disciplinare in modo puntuale i profili operativi connessi alla trasmissione, consultazione, selezione e utilizzabilità dei file delle fatture elettroniche, prevedendo regole chiare su canali di interoperabilità, profili autorizzativi, ambienti di consultazione e modalità di tracciamento degli accessi. In tal senso, la fase attuativa costituisce un elemento indispensabile per garantire che il nuovo perimetro normativo possa trovare concreta applicazione nelle attività di analisi del rischio e di controllo fiscale e doganale.

5.2 Monitoraggio

Per quanto riguarda gli **articoli 1, 2 e 3**, considerato che le norme fiscali esplicano effetti sull'applicazione dell'IRPEF, l'impatto sarà monitorato mediante il controllo delle dichiarazioni dei redditi presentate dai contribuenti.
Per quanto riguarda gli articoli **4**, **5, 6, 7, 8, 9, 10 e 24,** gli stessi non prevedono specifiche disposizioni relative al sistema di monitoraggio dell'intervento.
Il monitoraggio dell'applicazione delle disposizioni di cui all'**articolo 11** sarà svolto dal Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento delle finanze e dall'Agenzia delle entrate con specifiche elaborazioni dei dati relativi alle dichiarazioni dei redditi presentate dai contribuenti destinatari delle misure adottate.
Il monitoraggio degli effetti della disposizione di cui all'**articolo 12** potrà essere effettuato dall'Agenzia delle entrate utilizzando le informazioni già disponibili, senza necessità di nuovi flussi informativi.
In particolare, potranno essere analizzati:

- i dati delle dichiarazioni IVA annuali, con riferimento all'andamento dell'IVA a credito e alle modalità di esercizio della detrazione;
- i flussi relativi alla fatturazione elettronica, che consentono di verificare i tempi di ricezione e registrazione delle fatture;
- gli indicatori relativi al contenzioso tributario, al fine di valutare eventuali riduzioni delle controversie connesse al diritto alla detrazione.

Il monitoraggio potrà concentrarsi:

- sulla effettiva riduzione dei casi di decadenza dal diritto alla detrazione per ragioni formali;
- sull'impatto sui tempi medi di registrazione delle fatture;
- su eventuali effetti sul gettito IVA, con particolare riferimento a fenomeni di slittamento temporale.

Il monitoraggio delle disposizioni di cui agli **articoli da 13 a 21**,avviene attraverso l'utilizzo degli indicatori di cui al punto 2.2 della presente relazione.
Il controllo e il monitoraggio delle disposizioni introdotte con gli **articoli 22 e 23** sono effettuati con i mezzi e il personale a disposizione dell'Amministrazione finanziaria, nelle forme già esistenti e senza ulteriori oneri. Gli impatti e l'efficacia saranno monitorati mediante il controllo delle dichiarazioni presentate dai contribuenti.
Più precisamente, con riguardo all'**articolo 22**, il monitoraggio è svolto dall'Amministrazione finanziaria attraverso l'analisi dei flussi di dividendi e del gettito fiscale, nonché della distribuzione dei soggetti esteri beneficiari.

Con riguardo all'**articolo 23**, il monitoraggio è effettuato attraverso il controllo delle operazioni di rivalutazione, l'analisi del gettito dell'imposta sostitutiva e la verifica dell'incidenza delle operazioni su giurisdizioni a fiscalità privilegiata.
Con riferimento all'**articolo 25** si procederà periodicamente ad effettuare delle rilevazioni sulla positività dell'intervento normativo e sul conseguente risparmio in termini di tempo e di risorse organiche utilizzate per la conduzione delle attività coinvolte.
In relazione all'**articolo 26**, per quanto riguarda la lettera a), potranno essere osservati l'andamento delle richieste di chiarimento formulate dai soggetti interessati e dagli uffici territoriali, nonché l'eventuale riduzione delle criticità interpretative relative alla qualificazione dei consumi di gas naturale in contesti assistenziali.
Con riferimento alla lettera b), il monitoraggio potrà concentrarsi sul numero e sulla tipologia delle fattispecie concretamente riconducibili alla nuova previsione, nonché sull'eventuale riduzione delle difficoltà applicative precedentemente riscontrate nel trattamento dei soggetti interessati.
Circa la lettera c), il monitoraggio potrà essere svolto osservando il numero di soggetti che si avvalgono del regime del canone annuale tra quelli rientranti nella nuova fattispecie, nonché la riduzione degli adempimenti dichiarativi periodici connessa all'esonero dalle dichiarazioni semestrali.
Con riferimento alle lettere d) ed e), il monitoraggio potrà essere effettuato nell'ambito dell'ordinaria attività istituzionale di controllo del comparto, valorizzando il numero di violazioni accertate, la tipologia delle condotte contestate e l'effettiva applicazione del nuovo presidio sanzionatorio nei confronti dei soggetti obbligati. Potranno altresì essere osservati l'andamento delle contestazioni e il grado di uniformità del trattamento rispetto agli altri prodotti del comparto già assoggettati all'articolo 50 del TUA.

6. CONSULTAZIONI SVOLTE NEL CORSO DELL'AIR

In relazione alle disposizioni contenute nello schema di decreto nel suo complesso, si rappresenta che, pur non avendo svolto specifiche consultazioni pubbliche, sono stati presi in considerazione i rilievi critici segnalati dagli operatori, dal mondo accademico e dagli ordini professionali.
In particolare, per quanto riguarda gli articoli **4**, **5, 6, 7, 8, 9, 10 e 24,** sono stati nuovamente valutati i contributi nell'ambito del Comitato tecnico per l'attuazione della riforma tributaria, nominato con decreto del Vice-Ministro dell'economia e delle finanze del 4 agosto 2023, nonché gli esiti delle interlocuzioni con le categorie interessate.
Anche le disposizioni recate dall'**articolo 11,** come rilevato, non sono state poste in preventiva consultazione pubblica. I soggetti interessati potranno essere eventualmente auditi nelle procedure di acquisizione dei pareri delle competenti Commissioni parlamentari sullo schema di decreto.
Per quanto riguarda l'**articolo 12** non sono state svolte consultazioni formali sulla disposizione in esame ma l'intervento si inserisce in un ambito già oggetto di consolidato confronto tra amministrazione finanziaria, operatori economici e professionisti, anche alla luce dei principi elaborati in sede unionale. In particolare, la misura risulta coerente con:

- i principi in materia di delega per la riforma fiscale e quelli derivanti dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia dell'Unione europea;
- gli orientamenti emersi nell'ambito del dialogo con associazioni di categoria, ordini professionali e *stakeholder* del settore fiscale;
- le esigenze rappresentate dagli operatori economici in merito alla necessità di maggiore flessibilità nei termini di registrazione e detrazione dell'IVA.

L'intervento, pur non derivando da una consultazione formalmente strutturata nell'ambito della presente AIR, recepisce istanze ampiamente condivise dagli operatori, emerse nell'ambito del confronto istituzionale e nella prassi amministrativa e interpretativa.

Per quanto concerne, invece, **l'articolo 25** si fa presente che al riguardo non sono state svolte consultazioni pubbliche specifiche con operatori economici, associazioni di categoria o altri stakeholders esterni, in considerazione della natura dell'intervento, che presenta carattere prevalentemente ordinamentale, ricognitivo e di coordinamento e non introduce nuovi obblighi, adempimenti o oneri diretti a carico degli operatori economici interessati. La disposizione incide, infatti, sul perimetro di utilizzabilità, da parte dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, di dati già acquisiti nell'ambito del sistema della fatturazione elettronica, senza modificare né il contenuto degli obblighi dichiarativi vigenti né le modalità di emissione, trasmissione o conservazione delle fatture elettroniche da parte dei contribuenti. La scelta di non procedere a una consultazione esterna formalizzata è stata determinata anche dalla circostanza che gli effetti dell'intervento si concentrano in misura prevalente sul versante organizzativo e funzionale della Pubblica Amministrazione, e, in particolare, sull'efficacia delle attività di analisi del rischio, selezione e controllo svolte nelle materie fiscali e doganali di competenza dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli. Nel corso dell'istruttoria sono stati comunque valorizzati elementi conoscitivi di natura tecnica e operativa provenienti dalle strutture dell'amministrazione direttamente coinvolte nelle attività di controllo, dalle quali sono emerse criticità applicative connesse alla difficoltà di disporre, in via tempestiva e strutturata, di informazioni già presenti nel Sistema di Interscambio e rilevanti per la corretta profilazione del rischio e per la preparazione delle verifiche. Tali elementi hanno costituito un supporto istruttorio significativo nella definizione del fabbisogno regolatorio, evidenziando come il perimetro di utilizzabilità dei dati attualmente vigente non risulti pienamente allineato alle ulteriori funzioni fiscali e doganali svolte dall'Agenzia.
Non risultano svolte consultazioni pubbliche con operatori economici, associazioni di categoria o altri stakeholders esterni neanche in relazione alle modifiche recate dall'**articolo 26**. Le disposizioni oggetto dell'intervento si caratterizzano, infatti, per una funzione di chiarimento normativo, coordinamento sistematico, semplificazione amministrativa e completamento del presidio sanzionatorio, intervenendo su fattispecie specifiche del testo unico delle accise. In particolare, con riguardo alle lettere a), b) e c), gli elementi istruttori che hanno sorretto l'intervento sono riconducibili all'esigenza di risolvere problemi interpretativi e operativi emersi nella prassi in materia di tassazione del gas naturale e dell'energia elettrica. Analogamente, con riferimento alle lettere d) ed e), l'intervento trae origine dalla necessità di colmare lacune sanzionatorie e di vigilanza emerse a seguito delle innovazioni introdotte nel sistema normativo. Pur in assenza di consultazioni esterne in senso formale, dunque, il percorso istruttorio risulta comunque fondato su elementi conoscitivi di natura tecnica e applicativa acquisiti nell'ambito dell'attività amministrativa, nonché, per i profili relativi al settore elettrico, sulla necessità di tenere conto dell'evoluzione della disciplina regolatoria di riferimento. In tale prospettiva, le modifiche proposte appaiono il risultato della ricognizione di criticità effettivamente riscontrate nell'esperienza applicativa e della conseguente esigenza di rendere il quadro normativo più chiaro, coerente e funzionale rispetto alle attività di gestione e controllo delle imposte in argomento.

7. PERCORSO DI VALUTAZIONE

In linea generale, non sono emersi particolari aspetti problematici relativamente alle disposizioni contenute nello schema di decreto né, in generale, si è fatto ricorso a consulenze esterne.

In particolare, la valutazione dell'intervento di cui all'**articolo 12** è stata condotta tenendo conto dei seguenti aspetti:

- coerenza con il diritto dell'Unione europea, alla luce della giurisprudenza della Corte di Giustizia in materia di detrazione IVA;
- impatti sui destinatari, con particolare riguardo a:
  - imprese (in particolare PMI),
  - amministrazione finanziaria,
  - sistema economico complessivo;
- effetti in termini di semplificazione degli adempimenti e riduzione del contenzioso;
- compatibilità con i principi di adempimento collaborativo.

Sono state considerate, in via comparativa, opzioni alternative quali:

- il mantenimento della disciplina vigente;
- interventi limitati di tipo interpretativo o di prassi.

Tali opzioni sono state giudicate meno efficaci in quanto non idonee a garantire un pieno allineamento con il diritto unionale e incapaci di superare le rigidità formali che determinavano criticità applicative.
La soluzione adottata è stata quindi individuata come quella maggiormente idonea a:

- assicurare la piena effettività del diritto alla detrazione;
- migliorare la qualità degli adempimenti;
- ridurre i rischi di contenzioso;
- garantire un sistema coerente con i principi europei e con l'evoluzione verso modelli di *compliance* avanzata.

Inoltre, per quanto riguarda gli **articoli 22 e 23**, la valutazione è stata effettuata sulla base dell'analisi giuridica dei riferimenti normativi e della prassi amministrativa, in coerenza con le disposizioni della legge delega n. 111 del 2023.
Il percorso di valutazione della misura di cui all'**articolo 25** è stato effettuato tendendo conto delle esistenti disposizioni normative che per finalità analoghe, sia pure limitatamente alle attività di vigilanza e controllo di cui all'articolo 18 del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504 del settore delle accise, già consentono l'accesso alle informazioni in parola.
Tale evidenza, unita alle rilevazioni condotte sui dipendenti Uffici territoriali, da cui sono state segnalate criticità nell'attività di analisi, selezione ed esecuzioni dei controlli nelle materie di competenza dell'Agenzia (sia doganali che fiscali) derivanti dall'impossibilità di accesso anche preventivo a tali informazioni, hanno determinato la necessità della modifica legislativa in esame.
Infine, il percorso di valutazione della misura di cui all'**articolo 26** seguito ai fini della presente analisi è stato articolato muovendo dalla ricognizione delle criticità applicative e sistematiche emerse nei settori in esame, con particolare riferimento al trattamento fiscale del gas naturale e dell'energia elettrica, nonché al quadro di vigilanza e di repressione delle violazioni nei comparti dei prodotti soggetti a imposta di consumo correlati ai tabacchi lavorati. La valutazione si è quindi sviluppata attraverso l'esame coordinato del testo vigente del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, delle esigenze emerse nella prassi amministrativa e delle innovazioni normative intervenute di recente nel medesimo ambito. In tale prospettiva, l'analisi ha preso in considerazione, in primo luogo, le esigenze di continuità applicativa e certezza interpretativa che giustificano le modifiche concernenti il gas

naturale e l'energia elettrica e la proporzionalità degli adempimenti richiesti alle officine di produzione alimentate da fonti rinnovabili. Parallelamente, il percorso valutativo ha riguardato la verifica della completezza e coerenza del presidio sanzionatorio applicabile ai prodotti di nuova generazione e ai prodotti accessori ai tabacchi da fumo, tenendo conto delle modifiche introdotte nel sistema dal decreto legislativo 26 settembre 2024, n. 141, che hanno comportato il venir meno del richiamo generale all'articolo 50 del decreto legislativo n. 504795 per il profilo sanzionatorio. Nel complesso, la valutazione ha quindi condotto a ritenere che le disposizioni di cui all'articolo 26 rispondano a esigenze effettive e attuali dell'ordinamento, in quanto idonee a migliorare la qualità della disciplina vigente senza determinare un aggravio sproporzionato per i destinatari. Il percorso istruttorio seguito evidenzia, in particolare, che le modifiche recate dalle lettere a), b) e c) sono dirette soprattutto a consolidare la certezza del diritto e la semplificazione amministrativa nei settori del gas naturale e dell'energia elettrica, mentre le modifiche di cui alle lettere d) ed e) risultano necessarie per ripristinare la piena efficacia del quadro sanzionatorio in comparti che, all'esito delle recenti riforme, presentano profili di incompletezza del presidio sanzionatorio.