IL NUOVO CORRETTIVO IRPEF-IRES

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 294 del 19 dicembre 2025, il D. Lgs. 192/2025 relativo a "*Disposizioni integrative e correttive in materia di IRPEF e IRES, di fiscalità internazionale, di imposta sulle successioni e donazioni e di imposta di registro, nonché di modifica allo statuto dei diritti del contribuente e ai testi unici delle sanzioni tributarie amministrative e penali, dei tributi erariali minori, della giustizia tributaria, in materia di versamenti e riscossione e di imposta di registro e di altri tributi indiretti*". Il Decreto si compone di 20 articoli e, come previsto entra in vigore a decorrere dal 20 dicembre 2025, giorno successivo alla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale, salvo diversa data espressamente prevista nei singoli provvedimenti.

Di seguito si offre un quadro di sintesi dei principali interventi.

IRPEF	
Articoli 1	**Familiari a carico** Per effetto della sostituzione del comma 4-ter dell'art. 12, TUIR, a decorrere dal periodo di imposta 2025, è stabilito che per familiari a carico si considerano, ancorché non spetti una detrazione per carichi di famiglia, 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, nonché le altre persone elencate nell'art. 433, c.c. che convivono con il contribuente o percepiscono assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'Autorità giudiziaria. Inoltre, nel caso in cui siano anche richiamate le condizioni di cui al comma 2 relative al reddito complessivo di tali soggetti, ovvero se si fa riferimento ai familiari fiscalmente a carico, si considerano i soggetti di cui sopra che possiedono un reddito complessivo non superiore ai limiti previsti al comma 2, ovverosia 4.000 euro per i figli fino a 24 anni e 2.840,51 euro per gli altri soggetti.

Articoli 2	**Lavoro dipendente** Viene integrata la lett. i-bis del comma 2, art. 51, TUIR, prevedendo che non concorrono alla formazione del reddito le quote di retribuzione derivanti dall'esercizio, da parte del lavoratore, della facoltà di rinuncia all'accredito contributivo presso l'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti dei lavoratori dipendenti e le forme sostitutive o esclusive della medesima, per il periodo successivo alla prima scadenza utile per il pensionamento di anzianità, dopo aver maturato i requisiti minimi secondo la vigente normativa. La modifica ha effetto a decorrere dal periodo di imposta 2025 tra soggetti che adottano principi contabili differenti e tra soggetti che hanno obblighi informativi di bilancio differenti, ma anche tra soggetti che adottano i medesimi principi contabili.

IRES	
Articoli 3, comma 1	**Derivazione rafforzata** A decorrere dal 2025, vengono apportate alcune modifiche al c.d. principio di derivazione rafforzata, introdotto dall'art. 13-bis, D.L. n. 244/2016, intervenendo sull'art. 83, TUIR, da un lato estendendolo anche ai soggetti che non hanno optato per la redazione del bilancio in forma abbreviata e che lo redigono in conformità alle disposizioni del Codice civile e, dall'altro, sostituendo il comma 1-bis prevedendo che ai fini dell'applicazione della derivazione rafforzata, ai soggetti che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del Codice civile, diversi dalle micro-imprese di cui all'art. 2435-ter, c.c. che non hanno optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria o abbreviata, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni emanate in attuazione dell'art. 1, comma 60, Legge n. 244/2007 e dell'art. 4, comma 7-quater, D. Lgs. 38/2005.
Articoli 3, comma 2	**Divergenze tra valori contabili e fiscali in sede di cambiamento dei principi contabili** Con decorrenza dal 2025, viene integrata la lett. g) del comma 1, art. 10, D. Lgs. 192/2024, contemplando in tale regime non solo le operazioni straordinarie fiscalmente neutrali effettuate tra soggetti

	che adottano principi contabili differenti e tra soggetti che hanno obblighi informativi di bilancio differenti, ma anche tra soggetti che adottano i medesimi principi contabili.
Articolo 4	**Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili** Con decorrenza dagli esercizi aventi inizio dal 1° gennaio 2025, vengono apportate alcune modifiche ai fini IRES e IRAP. Viene modificato l'art. 83, TUIR abrogando le previsioni di cui al comma 1, secondo cui i criteri di imputazione temporale secondi i principi contabili valevano anche ai fini fiscali per le poste contabilizzate per effetto della correzione degli errori contabili. Inoltre, viene conseguentemente abrogata la previsione per cui tali regole non si rendevano applicabili per i componenti negativi di reddito per i quali era scaduto il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa ex art. 2, comma 8, D.P.R. n. 322/1998. Viene introdotto nuovo comma 1-ter, ai sensi del quale è previsto che per i soggetti che sottopongono il proprio bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti, la correzione di errori contabili, diversi da quelli iscritti in bilancio come rilevanti, assume rilievo se effettuata entro la data di chiusura dell'esercizio successivo a quello in cui i relativi elementi patrimoniali o reddituali sono stati erroneamente rilevati o avrebbero dovuto esserlo e, comunque, entro la data di inizio di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali i suddetti soggetti hanno avuto formale conoscenza. Per motivi di coordinamento viene quindi abrogato il comma 1-bis dell'art. 8, D.L. n. 73/2022. Vengono apportate modifiche anche ai fini della determinazione IRAP; in particolare, all'art. 5, D. Lgs. n. 446/1997, viene inserito il nuovo comma 5-bis, ai sensi del quale, per i soggetti che sottopongono il proprio bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti, la correzione di errori contabili, diversi da quelli iscritti in bilancio come rilevanti, assume rilievo se effettuata entro la data di chiusura dell'esercizio successivo a quello in cui i relativi elementi patrimoniali o reddituali sono stati erroneamente rilevati o avrebbero dovuto esserlo e, comunque, entro la data di inizio di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali i suddetti soggetti hanno avuto formale conoscenza. Quanto sopra opera, in relazione alle suddette correzioni di errori contabili, soltanto se sia il valore della produzione netta relativo al periodo d'imposta in cui è effettuata la

	correzione sia quello in cui i relativi elementi patrimoniali o reddituali avrebbero dovuto essere correttamente rilevati non è negativo, anche non tenendo conto dei predetti elementi.
Articolo 5	**Scambio di partecipazioni e c.d. "realizzo controllato"** Derogando a quanto previsto dall'art. 1, comma 2, Legge n. 212/2000, viene offerta la corretta interpretazione dell'art. 177, comma 2-ter, TUIR, consentendo di definire in modo puntuale, il criterio per il calcolo della prevalenza del valore contabile delle partecipazioni sopra soglia rispetto al totale del valore contabile delle partecipazioni oggetto di verifica e precisando meglio la nozione di valore contabile delle partecipazioni. Nello specifico, il comma 2-ter si interpreta nel senso che le disposizioni di cui al precedente comma 2-bis si applicano a condizione che: a. le percentuali di cui al comma 2-bis ivi indicate sussistano per le partecipazioni dalla stessa detenute dalla società conferita direttamente in soggetti diversi da quelli di cui all'art. 162-bis, comma 1, lett. b) o c), n. 1), TUIR, oppure indirettamente tramite altre società rientranti tra i soggetti di cui all'art. 162-bis, comma 1, lett. b) o c), n. 1, TUIR da essa controllate, ai sensi dell'art. 2359, comma 1, n. 1) e 2), c.c.; b. b) il valore contabile complessivo dei patrimoni netti delle società partecipate, rilevanti ai fini della lett. a), sia costituito prevalentemente dal valore contabile dei patrimoni netti delle società di cui sono detenute le partecipazioni che rappresentano una percentuale di diritti di voto oppure una partecipazione al capitale o al patrimonio superiori alle soglie indicate al comma 2-bis, calcolate tenendo conto della eventuale demoltiplicazione prodotta dalla catena partecipativa; a tal fine, il valore contabile dei patrimoni netti delle società partecipate è determinato sulla base dei dati risultanti dal bilancio relativo all'ultimo esercizio antecedente al conferimento, tenendo conto della eventuale demoltiplicazione prodotta dalla catena partecipativa e senza considerare i valori contabili dei patrimoni netti delle società rientranti tra i soggetti indicati all'art. 162-bis, comma 1, lett. b) o c), n 1), TUIR.

OPERAZIONI STRAORDINARIE	
Articoli 6	**Scissione con scorporo** Vengono apportate, con decorrenza dalle operazioni effettuate dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 192/2024, e hanno effetto anche per i periodi d'imposta precedenti laddove le relative dichiarazioni siano state redatte conformemente a esse, alcune modifiche alla disciplina della scissione con scorporo, al fine di estenderla anche alle ipotesi in cui la società beneficiaria sia preesistente, in linea con le modifiche apportate all'art. 2506.1, c.c.. Inoltre, viene razionalizzata la disciplina delle scissioni mediante scorporo aventi a oggetto le stabili organizzazioni (o un ramo aziendale delle stesse) di società non residenti abrogando la lett. g) del comma 15-ter, dell'art. 173, TUIR, traslandone i contenuti nel nuovo comma 15-ter.2. In particolare, ai sensi del nuovo comma 15-ter.1, in caso di scissione mediante scorporo di una società in una società beneficiaria preesistente non si rendono applicabili le previsioni di cui ai commi 3, 7 e 9. Tuttavia, se lo scorporo ha a oggetto beni, attività o passività che non costituiscono aziende o partecipazioni prive dei requisiti di cui all'art. 87, comma 1, lett. c) e d), TUIR, le partecipazioni ricevute dalla società scissa sono ammesse al regime di esenzione se e quando maturano i relativi requisiti sempre che il possesso delle stesse partecipazioni sussista almeno dall'inizio del terzo periodo d'imposta anteriore al successivo realizzo. Il nuovo comma 15-ter.2., stabilisce che nel caso in cui la società scissa sia residente in uno Stato UE o aderente allo Spazio economico europeo con il quale l'Italia abbia stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio di informazioni e lo scorporo abbia a oggetto la propria stabile organizzazione nel territorio dello Stato, o un ramo aziendale di essa, assegnata a una società residente, qualora le partecipazioni assegnate alla scissa: a) siano mantenute nel patrimonio della stabile organizzazione della medesima società scissa, si applicano le disposizioni di cui ai commi 15-ter o 15-ter.1, a seconda che la società residente sia, rispettivamente, di nuova costituzione oppure preesistente, riferendosi alla stabile organizzazione le disposizioni riguardanti la società scissa e al fondo di dotazione della stabile organizzazione quelle riguardanti il patrimonio netto della società scissa;

	b) non siano mantenute nel patrimonio della stabile organizzazione della medesima società scissa, si applicano le disposizioni di cui ai commi da 1 a 15-bis, a eccezione dei commi 3 e 7, e quelle di cui ai commi 15-ter, lett. b), c) e d), numero 1), o 15-ter.1, secondo periodo, a seconda che la società residente sia, rispettivamente, di nuova costituzione oppure preesistente, riferendosi alla stabile organizzazione le disposizioni riguardanti la società scissa e al fondo di dotazione della stabile organizzazione quelle riguardanti il patrimonio netto della società scissa; la società scissa non residente assume, quale valore delle partecipazioni ricevute, un importo pari alla differenza tra il valore fiscalmente riconosciuto delle attività e quello delle passività oggetto di scorporo rilevato alla data di efficacia della scissione ai sensi dell'art. 2506- quater, c.c.; all'incremento del patrimonio netto della società beneficiaria derivante dalla scissione che non è utilizzato per ricostituire, ai sensi di quanto disposto dal comma 9, le riserve in sospensione d'imposta presenti nel rendiconto patrimoniale della stabile organizzazione, si applica il regime fiscale del capitale e delle riserve di cui all'art. 47, comma 5, TUIR.

FISCALITA' INTERNAZIONALE	
Articolo 8	**Incentivi fiscali compatibili con i principi e le disposizioni europee in materia di aiuti di Stato** Viene modificato l'art. 4, D. Lgs. 209/2023, prevedendo che nel rispetto dei principi di cui al TFUE, ai soggetti titolari di reddito di lavoro autonomo e di impresa che abbiano una sede o una stabile organizzazione nel territorio dello Stato le misure di natura fiscale che presentano i requisiti di cui all'articolo 107, TFUE del medesimo Trattato sono riconosciuti esclusivamente alle seguenti condizioni: a. se autorizzati dalla Commissione Europea ai sensi dell'art. 108, par. 3, TFUE; b. b) se previsti nel rispetto delle condizioni di cui al capo I e II, nonché delle condizioni delle specifiche categorie di aiuto di cui al capo III, del Regolamento (UE) n. 651/2014;

	c. c) se previsti nel rispetto delle condizioni e dei limiti previsti dal Regolamento (UE) 1407/2013, dal regolamento (UE) n. 1408/2013 e dal Regolamento (UE) n. 717/2014. Tali requisiti sono, inoltre, richiesti anche per le misure fiscali.
Articolo 10	**Convenzioni contro le doppie imposizioni** È stabilito che, salvo i casi di estinzione dei Trattati contro le doppie imposizioni, se una giurisdizione estera sospende unilateralmente l'applicazione di una o più disposizioni di una Convenzione contro le doppie imposizioni sul reddito e, ove applicabile, sul patrimonio, vigente con l'Italia, l'applicazione delle medesime disposizioni nell'ordinamento italiano è sospesa, a titolo di contromisura, con pari decorrenza e durata. La sospensione è comunicata alla controparte per le vie diplomatiche ed è pubblicato avviso nella Gazzetta Ufficiale. Nel periodo di sospensione, e comunque non oltre il periodo di imposta 2028, la doppia imposizione è eliminata alle condizioni e nei limiti previsti dall'art. 165, TUIR; inoltre, si applicano le ritenute alla fonte previste dall'ordinamento tributario italiano sui redditi corrisposti a soggetti residenti nella giurisdizione con la quale la Convenzione contro le doppie imposizioni è sospesa. Infine, è previsto che non si fa luogo all'applicazione di sanzioni e interessi.

GLOBAL MINIMUM TAX	
Articolo 9, comma 1, lett. b) e comma 2	**Criteri di localizzazione dell'impresa** Con effetto dagli esercizi che decorrono a partire dal 31 dicembre 2023, viene sostituito integralmente il comma 1 dell'art. 12, D. Lgs. n. 209/2023, stabilendo che un'entità, diversa da una entità trasparente, si considera localizzata nel Paese dove è residente ai fini delle imposte sui redditi, sulla base del criterio di ubicazione della sede di direzione, del luogo di costituzione o di criteri analoghi. Qualora, per effetto dell'applicazione delle disposizioni del primo periodo, l'entità non risulti localizzata in nessun Paese, essa si considera localizzata dove la stessa è stata costituita.

Articolo 9, comma 1, lett. c) e comma 2	**Imposta minima nazionale** Con effetto dagli esercizi che decorrono a partire dal 31 dicembre 2023, vengono apportate alcune modifiche all'art. 18, comma 1, D. Lgs. n. 209/2023, prevedendo che se in un esercizio l'aliquota di imposizione effettiva, relativa alle imprese e alle entità a controllo congiunto localizzate nel territorio italiano e alle entità trasparenti apolidi costituite in base alla legge italiana appartenenti a un gruppo multinazionale o nazionale, è inferiore alla aliquota minima di imposta, è dovuta una imposta minima nazionale pari all'imposizione integrativa relativa a tutte le suddette imprese ed entità.
Articolo 9, comma 1, lett. d) e comma 2	**Procedura di calcolo del reddito o perdita rilevante** Con effetto dagli esercizi che decorrono a partire dal 31 dicembre 2023, vengono apportate alcune modifiche all'art. 22, comma 1, D. Lgs. n. 209/2023, prevedendo che ai fini del calcolo del reddito o della perdita rilevante di un'impresa, l'utile o perdita contabile netta dell'esercizio corrisponde al risultato contabile netto dell'impresa di detto esercizio, calcolato in conformità ai principi contabili utilizzati dalla controllante capogruppo ai fini del bilancio consolidato, prima delle rettifiche da consolidamento, al fine di eliminare le operazioni infragruppo.
Articolo 9, comma 1, lett. g) e comma 2	**Calcolo imposizione integrativa** Con effetto dagli esercizi che decorrono a partire dal 31 dicembre 2023, viene inserita nell'art. 34, D. Lgs. n. 209/2023, relativo al calcolo dell'imposta integrativa, la lett. d-bis) al comma 5 estendendo il divieto di possibilità di opzione da parte dell'impresa dichiarante, di determinazione dell'imposizione integrativa dovuta per un Paese pari a zero se l'imposta minima nazionale o l'imposta minima nazionale equivalente ivi dovuta rispetta le condizioni previste da un accordo internazionale sui regimi semplificati di cui all'art. 39, comma 2, D. Lgs. n. 209/2023, anche alle imprese e alle entità localizzate in un Paese che non applica disposizioni analoghe a quelle previste nell'art. 54, commi 4-bis, 4-ter, 4-quater e 4-quinquies, D. Lgs. n. 209/2023, ai fini dell'imposta minima nazionale equivalente o ai fini del calcolo del valore delle imposte rilevanti semplificate previste da un accordo internazionale sui regimi transitori semplificati di cui all'articolo 39, comma 2, D. Lgs. 209/2023.

Articolo 9, comma 1, lett. h) e comma 2	**Riduzione da attività economica sostanziale** Con effetto dagli esercizi che decorrono a partire dal 31 dicembre 2023, viene sostituita nell'art. 35, D. Lgs. n. 209/2023, la lett. b), prevedendo che per spese salariali ammissibili si intendono le spese per le indennità dei dipendenti, inclusi gli stipendi, i salari e le altre spese sostenute a beneficio personale diretto e distinto dei dipendenti, quali l'assicurazione sanitaria e i contributi pensionistici, le imposte sulle spese salariali e sull'occupazione nonché i contributi previdenziali a carico del datore di lavoro.
Articolo 9, comma 1, lett. l) e comma 2	**Esclusione de minimis** Con effetto dagli esercizi che decorrono a partire dal 31 dicembre 2023, viene sostituito il comma 1 dell'art. 37, D. Lgs. n. 209/2023, stabilendo che in deroga agli artt. 33, 34, 35, 36 e 38, a scelta dell'impresa dichiarante ai sensi dell'art. 52, comma 2, l'imposizione integrativa dovuta dalle imprese ed entità a controllo congiunto localizzate in un Paese è pari a zero per un dato esercizio se, per tale esercizio: a) i ricavi rilevanti medi di tutte le imprese localizzate in tale Paese sono inferiori a 10 milioni di euro; b) il reddito rilevante medio di tutte le imprese in detto Paese è una perdita o è un reddito inferiore a 1 milione di euro.
Articolo 7, comma 1, lett. p) e comma 2	**Sanzioni per omessa comunicazione rilevante** Con effetto dagli esercizi che decorrono a partire dal 31 dicembre 2023, viene sostituito il comma 9 dell'art. 51, D. Lgs. 209/2023, prevedendo che in caso di omessa presentazione della comunicazione rilevante di cui al comma 1, lett. b) o di ritardo nella sua presentazione pari o superiore a 3 mesi si applica una sanzione amministrativa di 100.000 euro; in caso di ritardo inferiore a 3 mesi o di invio dei dati incompleti o errati si applica la sanzione amministrativa pecuniaria da 10.000 euro a 50.000 euro. Le sanzioni amministrative pecuniarie di cui sopra non possono comunque superare complessivamente 1 milione di euro per tutte le imprese del gruppo multinazionale o nazionale localizzate nel territorio dello Stato italiano per le violazioni degli obblighi informativi riguardanti ciascun esercizio oggetto di comunicazione rilevante. L'omessa, ritardata, errata o incompleta comunicazione prevista al comma 4 è punita con la sanzione amministrativa pecuniaria da 250 euro a 2.000 euro. Per i primi tre esercizi di applicazione delle disposizioni del presente

	titolo, le sanzioni amministrative pecuniarie previste al primo e al terzo periodo sono ridotte del 50%.
Articolo 9, comma 1, lett. s)	**Disciplina delle imposte anticipate, delle imposte differite e delle immobilizzazioni trasferite** Con effetto dagli esercizi che decorrono a partire dal 31 dicembre 2023, vengono apportate alcune modifiche all'art. 54, D.Lgs. 209/2023. In particolare, al comma 4 viene aggiunta la previsione per cui ai fini del calcolo dell'aliquota d'imposizione effettiva di un Paese nell'esercizio transitorio e negli esercizi ad esso successivi, non rilevano neanche le imposte anticipate che originano da perdite realizzate da più di cinque esercizi precedenti la data di entrata in vigore di una imposta sul reddito delle società, emanata da un Paese che non aveva una preesistente imposta sul reddito delle società. Dopo il comma 4, sono aggiunti i seguenti commi: - 4-bis per cui ai fini delle previsioni di cui al comma 2, nel calcolo dell'importo totale netto delle variazioni delle imposte anticipate e differite di cui all'articolo 29, D. Lgs. 209/2023, non sono considerati gli utilizzi: a. delle imposte anticipate collegate a un accordo concluso o modificato dopo il 30 novembre 2021, attraverso cui un Paese attribuisce uno specifico diritto a fruire di un credito d'imposta o di altre agevolazioni fiscali sulla base della discrezionalità esercitata dalle autorità governative centrali o locali di tale Paese; b. delle imposte anticipate collegate ad un'opzione esercitata o modificata dopo il 30 novembre 2021 che incide retroattivamente sul trattamento di una operazione, ai fini della determinazione del reddito imponibile, che è stato già valutato dall'autorità fiscale di un Paese o di cui si è tenuto conto in una dichiarazione fiscale già presentata all'autorità fiscale del suddetto Paese; c. delle imposte anticipate e delle imposte differite collegate alla differenza tra i valori contabili e i valori fiscali di attività e passività se questi valori fiscali sono stati stabiliti ai sensi della normativa riguardante l'imposta sul reddito delle società emanata da un Paese, in assenza di una preesistente imposta sul reddito delle società, dopo il 30 novembre 2021 e prima dell'esercizio transitorio;

	- 4-ter che derogando a quanto previsto dal comma 4-bis, stabilisce che rilevano gli utilizzi delle imposte anticipate collegate agli accordi, conclusi o modificati entro il 18 novembre 2024, e alle opzioni, esercitate o modificate entro il 18 novembre 2024, indicati rispettivamente alle lettere a) o b) di cui sopra, negli esercizi che iniziano il 1° gennaio 2024 o dopo tale data e prima del 1° gennaio 2026, escludendo gli esercizi che terminano dopo il 30 giugno 2027. Sono, altresì, rilevanti gli utilizzi delle imposte anticipate collegate alle differenze tra i valori contabili e i valori fiscali, determinate ai sensi della normativa riguardante l'imposta sul reddito delle società emanata entro il 18 novembre 2024, indicate alla lettera c) di cui sopra, negli esercizi che iniziano il 1° gennaio 2025 o successivamente a tale data e prima del 1° gennaio 2027, escludendo gli esercizi che terminano dopo il 30 giugno 2028; - 4-quater per cui l'importo massimo delle imposte anticipate che rilevano ai sensi del comma 4-ter è pari al 20% dell'importo delle imposte anticipate originariamente iscritte in bilancio e relative a ciascuna categoria indicata al comma 4-bis, lett. a), b) e c), ricalcolato alla più bassa tra l'aliquota minima d'imposta e l'aliquota d'imposta nazionale applicabile; e - 4-quinquies per cui, se, successivamente al 18 novembre 2024, è intervenuta una modifica normativa, un cambio di tecnica contabile, una modifica o una nuova opzione ovvero una modifica dei termini di un accordo con autorità pubbliche, il cui effetto è un aumento dell'utilizzo delle imposte anticipate di cui al comma 4-ter, l'utilizzo di tali imposte assume rilevanza nei limiti dell'importo che sarebbe stato determinato, ai sensi del comma 4-quater, in assenza di tale modifica.
Articolo 9, comma 1, lett. u)	**Imposte rilevanti semplificate** Con effetto dagli esercizi che decorrono a partire dal 31 dicembre 2023, viene inserito il n. 33-bis nell'Allegato A del D. Lgs. 209/2023 definendo le imposte rilevanti semplificate come le imposte sul reddito del Paese riportate nella voce imposte dei rendiconti finanziari qualificati del gruppo, al netto degli importi che non rappresentano imposte rilevanti e degli importi relativi alle posizioni fiscali incerte riportate in tali rendiconti. Ai presenti fini, per "rendiconti finanziari qualificati" s'intende:

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

STATUTO DE LCONTRIBUENTE	
Articolo 12	**Interpello probatorio** Viene modificato l'art. 24-bis, comma 3, TUIR, relativo all'opzione per l'imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero dalle persone fisiche che trasferiscono la residenza fiscale in Italia, prevedendo che la stessa è ammessa dopo aver ricevuto risposta positiva all'istanza di interpello ex art. 11, comma 1, lett. f), Legge n. 212/2000. Vengono modificati per coordinamento i seguenti articoli: - art. 47-bis, comma 3, TUIR, in tema di regimi fiscali privilegiati; - art. 110, comma 9-ter, TUIR, in tema di spese e altri componenti negativi con Paesi black list; - art. 113, comma 5, TUIR, in tema di partecipazioni acquisite per il recupero dei crediti bancari; - art. 124, comma 5, TUIR, in tema di interruzione della tassazione di gruppo anteriormente alla conclusione del triennio; - art. 132, comma 3, TUIR, in tema di condizioni per l'efficacia dell'opzione per il consolidato mondiale prevedendo la possibilità di presentazione dell'interpello ai sensi dell'art, 11, comma 1, lett. e), Legge n. 212/2000. Anche l'art. 70-ter, comma 3, D.P.R. n. 633/1972, relativo al Gruppo IVA, viene modificato prevedendo la presentazione, ai fini della dimostrazione dell'insussistenza del vincolo economico e di quello organizzativo attraverso la presentazione di un interpello ai sensi dell'art. 11, comma 1, lett. e), Legge n. 212/2000.

	Identica modifica viene effettuata sull'art. 30, comma 4-bis, Legge n. 724/1994 in materia di società di comodo.
Articolo 13, comma 1, lett. a)	**Principio del contraddittorio** Viene apportata una modifica al principio del contraddittorio disciplinato dall'art. 6-bis, Legge n. 212/2000, prevedendo al comma 3 che per consentire il contraddittorio, l'amministrazione finanziaria comunica al contribuente, con modalità idonee a garantirne la conoscibilità, lo schema di atto di cui al comma 1, assegnando un termine non inferiore complessivamente a 60 giorni per consentirgli eventuali controdeduzioni ovvero, su richiesta, per accedere ed estrarre copia degli atti del fascicolo. L'atto non è adottato prima della scadenza del termine di cui al primo periodo. Se la scadenza di tale termine è successiva a quella del termine di decadenza per l'adozione dell'atto conclusivo ovvero se fra la scadenza del termine assegnato per l'esercizio del contraddittorio e il predetto termine di decadenza decorrono meno di 120 giorni, tale ultimo termine è posticipato al 120° giorno successivo alla data di scadenza del termine di esercizio del contraddittorio.
Articolo 13, comma 1, lett. b)	**Esercizio del potere di autotutela obbligatoria** In tema di potere di autotutela obbligatoria da parte dell'Amministrazione finanziaria, disciplinata dall'art. 10-quater, Legge n. 212/2000, viene estesa tale facoltà anche agli atti sanzionatori.
Articolo 13, comma 1, lett. c)	**Consulenza giuridica** Modificando l'art. 10-octies, Legge n. 212/2000, viene esclusa la possibilità di richiedere una consulenza giuridica da parte degli enti privati.
Articolo 13, comma 1, lett. d)	**Consultazione semplificata** Vengono apportate alcune modifiche all'art. 10-nonies, Legge n. 212/2000. In particolare, viene integrato il comma 4 ai sensi del quale l'utilizzazione del servizio di consultazione semplificata è condizione di ammissibilità ai fini della presentazione di istanze di interpello, stabilendo resta ferma l'inammissibilità delle istanze di interpello nelle ipotesi in cui la banca dati non informi il contribuente che può presentare interpello sempreché il contribuente non dimostri che il documento di prassi richiamato nella risposta ricevuta non fornisce

	una soluzione univoca al quesito interpretativo. Inoltre, per effetto del nuovo comma 4-bis, è previsto che con Decreto MEF saranno definite le regole di funzionamento del servizio di consultazione semplificata, ivi compresi i presupposti e le modalità di accesso al medesimo servizio, anche ai fini del suo coordinamento con la disciplina dell'interpello di cui all'art. 11, Legge n. 212/2000.
Articolo 13, comma 1, lett. e)	**Interpello** Viene sostituito il comma 3 dell'art. 11, Legge n. 212/2000, prevedendo che la presentazione delle istanze di interpello, in relazione a fattispecie particolarmente complesse, è sempre subordinata al versamento di un contributo, destinato a finanziare iniziative per implementare la formazione del personale delle Agenzie fiscali, la cui misura e le cui modalità di corresponsione saranno individuate con un regolamento MEF, ai sensi dell'art. 17, comma 3, Legge n. 400/1988, in funzione della tipologia di contribuente, del suo volume di affari o di ricavi e della tipologia d'interpello presentata.

ADEMPIMENTO COLLABORATIVO	
Articolo 14	Adempimento collaborativo Viene stabilito che, in deroga a quanto previsto dall'art. 7, comma 2, D. Lgs. n. 128/2015, per le domande di adesione al regime di adempimento collaborativo presentate nei periodi di imposta 2024 e 2025, l'Agenzia delle Entrate, al sussistere degli altri requisiti soggettivi e oggettivi previsti dalla normativa vigente, procede all'ammissione dei contribuenti al regime anche in assenza della certificazione del sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale di cui all'art. 4, comma 1-bis, D. Lgs. n. 128/2015. In tal caso, la certificazione del sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale deve essere prodotta entro il termine del 30 settembre 2026. La mancata presentazione della certificazione del sistema integrato di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale entro tale termine costituisce causa di esclusione dal regime ai sensi dell'art. 7, comma 3, D. Lgs. n. 128/2015 per inosservanza degli impegni assunti.

RISCOSSIONE	
Articolo 15, comma 1	**Accesso all'esercizio delle funzioni di ufficiali della riscossione** Vengono integralmente modificati gli artt. 42 e 43, D. Lgs. n. 112/1999, relativi agli ufficiali della riscossione. Il "nuovo" art. 42, D. Lgs. 112/1999, prevede che ferme restando le abilitazioni già conseguite fino alla data del 31 dicembre 2024, gli ufficiali della riscossione sono nominati dal legale rappresentante dell'agente della riscossione, sulla base di una valutazione delle effettive esigenze del sistema di riscossione nazionale, tra i dipendenti dello stesso agente in possesso dei requisiti individuati con Decreto MEF, con cui saranno stabilite anche le modalità di revoca della nomina. Inoltre, gli ufficiali della riscossione sono autorizzati all'esercizio delle loro funzioni dal prefetto del luogo in cui ha sede legale l'agente della riscossione, che appone il proprio visto sull'atto di nomina sempreché non vi siano le condizioni ostative di cui all'art. 11, R.D. n. 773/1931; autorizzazione che può essere revocata in ogni momento dal prefetto. Il "nuovo" art. 43, D. Lgs. 112/1999, invece, stabilisce che l'ufficiale della riscossione esercita le sue funzioni in tutto il territorio nazionale, in rapporto di lavoro subordinato con l'agente della riscossione stesso e sotto la sua sorveglianza. L'ufficiale della riscossione non può farsi rappresentare né sostituire. Per motivi di coordinamento viene modificato anche l'art. 232, D. Lgs. n. 33/2025 (Testo unico in materia di versamenti e riscossione).
Articolo 15, comma 2	**Ufficiali della riscossione** Attraverso la sostituzione integrale dell'art. 232, D. Lgs. n. 33/2025, viene offerta una nuova interpretazione in riferimento agli ufficiali della riscossione che, ferme restando le abilitazioni già conseguite fino alla data del 31 dicembre 2024, sono nominati dal legale rappresentante dell'agente della riscossione, sulla base di una valutazione delle effettive esigenze del sistema di riscossione nazionale, tra i dipendenti dello stesso agente in possesso dei requisiti individuati con Decreto MEF, cui saranno stabilite anche le modalità di revoca della nomina. Inoltre, viene previsto che gli ufficiali della riscossione sono autorizzati all'esercizio delle loro funzioni dal Prefetto del luogo in cui ha sede legale l'agente della riscossione, che appone il proprio visto sull'atto di nomina sempreché non vi siano le

	condizioni ostative di cui all'art. 11, R.D. n. 773/1931; l'autorizzazione può essere revocata in ogni momento dal Prefetto.

DOGANE E ACCISE	
Articolo 16	**Regime sanzionatorio** Vengono apportate alcune modifiche al regime sanzionatorio previsto in materia doganale intervenendo sull'Allegato I al D.Lgs. n. 141/2024 relativo alle disposizioni nazionali complementari al Codice doganale dell'Unione Europea e alla revisione del sistema sanzionatorio in materia di accise e altre imposte indirette sulla produzione e sui consumi. Viene derogata la previsione di confisca amministrativa delle merci oggetto di illecito prevista dall'art. 96, comma 7, nei casi di violazioni di cui agli artt. 78 - 83, non solo nelle fattispecie di cui all'art. 82, ossia nell'ipotesi di utilizzo di mezzi fraudolenti, allo scopo di ottenere indebita restituzione di diritti stabiliti per l'importazione delle materie prime impiegate nella fabbricazione di merci che si esportano, ma anche dell'art. 118, comma 8, che per effetto delle modifiche apportate stabilisce che salvi i casi di confisca disposti dall'Autorità giudiziaria, e qualora non siano vietati la fabbricazione, il possesso, la detenzione o la commercializzazione delle merci oggetto dell'illecito, le stesse, destinate alla confisca in via amministrativa ai sensi dell'art. 96, comma 7, sono restituite al trasgressore, previo pagamento dei diritti di confine dovuti, degli interessi, delle sanzioni e delle spese sostenute per la loro gestione, nei termini fissati con provvedimento dell'Agenzia delle Dogane. Fermo restando quanto previsto sopra, l'Agenzia delle Dogane, ricorrendone le condizioni, consente, a richiesta del trasgressore, il riscatto delle merci confiscate in via amministrativa previo pagamento del valore delle stesse, dei diritti di confine dovuti, degli interessi, delle sanzioni e delle spese sostenute per la loro gestione. Intervenendo sul comma 9 dell'art. 96, viene esclusa l'esclusione della confisca dei mezzi utilizzati per l'effettuazione dei reati, nelle ipotesi di violazioni di cui al comma 1 relativa alla fattispecie di cui all'art. 79, ove ricorra una delle seguenti condizioni: a. quando, pur essendo errati uno o più degli elementi indicati in dichiarazione, gli stessi elementi sono comunque

	immediatamente desumibili dai documenti di accompagnamento prescritti dalla normativa doganale unionale; b. quando le merci dichiarate e quelle riconosciute in sede di accertamento sono considerate nella tariffa in differenti sottovoci di una medesima voce e l'ammontare dei diritti di confine, che sarebbero dovuti secondo la dichiarazione, è uguale a quello dei diritti liquidati o lo supera di meno di un terzo; c. quando le differenze in più o in meno nella quantità o nel valore non superano il 5 per cento per ciascun singolo dichiarato; d. quando le merci non siano occultate, nascoste nei bagagli, nei colli, nelle suppellettili, o fra merci di altro genere o nei mezzi di trasporto e siano rese disponibili in maniera evidente ai fini della verifica; e. quando le violazioni rientrano nei casi di cui ai commi 2, 3, 4 e 5. Infine, per quanto riguarda l'estinzione del reato disciplinata dall'art. 112, per effetto della modifica apportata al comma 1, è previsto che l'estinzione del reato impedisce l'applicazione della confisca, salvi i casi in cui siano vietati la fabbricazione, il possesso, la detenzione o la commercializzazione delle merci oggetto dell'illecito e fermo restando quanto disposto dall'articolo 240, comma 2, c.p..
Articolo 17	**Revisione in materia di accise** Sono apportate alcune modifiche al D. Lgs. n. 504/1995; in particolare: - per quanto attiene il deposito fiscale, viene modificato l'art. 5, comma 3, lett. a), stabilendo che sono esonerate dall'obbligo di prestazione della cauzione le amministrazioni dello Stato e degli enti pubblici nonché l'organismo centrale di stoccaggio istituito dallo Stato ai sensi della Direttiva (UE) 2009/119/CE, per garantire il mantenimento delle scorte nazionali di prodotti petroliferi; - per quanto riguarda il versamento delle accise, viene integrato il comma 3 dell'art. 26-ter, prevedendo che, su richiesta, i gestori delle reti di gasdotti nazionali di cui all'art. 26, comma 9, possono versare, entro il quarto mese del semestre di riferimento e in un'unica soluzione, tutte le rate di

	acconto mensili relative al medesimo semestre, ciascuna determinata in misura pari all'importo dell'accisa dovuta sui quantitativi di gas naturale consumati, per uso proprio, nel primo mese del medesimo semestre. Vengono, infine, apportate alcune modifiche all'Allegato I al D. Lgs. n. 504/1995 in materia di accise con riferimento al gas naturale.

SANZIONI TRIBUTARIE AMMINISTRATIVE	
Articolo 18, comma 1	**Modifiche al Testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali** Vengono apportate numerose modifiche, alcune di mero coordinamento, al D. Lgs. n. 173/2024. In particolare, per effetto del nuovo art. 14-bis, D. Lgs. n. 173/2024, viene previsto che se le ritenute o le imposte sostitutive sui redditi di capitale e sui redditi diversi di natura finanziaria non sono state operate ovvero non sono stati effettuati dai sostituti d'imposta o dagli intermediari i relativi versamenti nei termini ivi previsti, si applica esclusivamente la sanzione nella misura ridotta di cui al precedente art. 14, comma 1, lett a), qualora gli stessi sostituti o intermediari, anteriormente alla presentazione della dichiarazione nella quale sono esposti i versamenti delle predette ritenute e imposte, hanno effettuato il versamento dell'importo dovuto, maggiorato degli interessi legali. La presente disposizione si applica se la violazione non è stata già constatata e comunque non sono iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività di accertamento delle quali il sostituto d'imposta o l'intermediario hanno avuto formale conoscenza e sempre che il pagamento della sanzione sia contestuale al versamento dell'imposta.

TRIBUTI ERARIALI MINORI	
Articolo 18, comma 2	**Modifiche al Testo unico dei tributi erariali minori**

	Vengono apportate numerose modifiche di cui molte di mero coordinamento, al D. Lgs. n. 174/2024, tra cui: - l'art. 2, comma 8, viene modificato stabilendo che le disposizioni concernenti l'imposta sulle assicurazioni contro la responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore, esclusi i ciclomotori, di cui ai commi da 4 a 7, si applicano, non si applicano alla Regione siciliana; - - modificando l'art. 56, comma 2, relativo al canone radiotelevisivo, si prevede l'applicazione della disciplina della riscossione mediante ruolo ai sensi delle disposizioni della parte I, Titolo V, D. Lgs. n. 33/2025.

GIUSTIZIA TRIBUTARIA	
Articolo 18, comma 3	**Modifiche al Testo unico della giustizia tributaria** Viene modificato l'art. 48, comma 1, D. Lgs. n. 175/2024, stabilendo che le CGT di I grado sono competenti per le controversie proposte nei confronti degli enti impositori e degli agenti della riscossione che hanno sede nella loro circoscrizione, mentre, per le controversie proposte nei confronti dei soggetti iscritti all'albo, di cui all'art. 53, D. Lgs. n. 446/1997, è competente la CGT di I grado nella cui circoscrizione ha sede l'ente locale impositore. In materia di giudizio di appello, modificando l'art. 112, comma 3, D. Lgs. n. 175/2024, non è mai consentito il deposito delle notifiche dell'atto impugnato ovvero degli atti che ne costituiscono presupposto di legittimità che possono essere prodotti in primo grado anche ai sensi dell'art. 58, comma 7, D. Lgs. n. 175/2024. Prima non era consentito nemmeno il deposito delle deleghe, delle procure e degli altri atti di conferimento di potere rilevanti ai fini della legittimità della sottoscrizione degli atti. Infine, intervenendo sull'art. 130, comma 1, D. Lgs. 175/2024, a decorrere dal 1° gennaio 2026, non è più prevista l'abrogazione dell'art. 3, comma 6, D.L. n. 198/2022, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 14/2023, mentre viene precisato che l'abrogazione relativa all'art. 18, D.L. n. 75/2023, riguarda il solo comma 2.

VERSAMENTI E RISCOSSIONE	
Articolo 18, comma 4	**Modifiche al Testo unico in materia di versamenti e riscossione** Vengono apportate alcune modifiche al D. Lgs. n. 33/2025 di cui alcune a mero carattere di coordinamento. Modificando il comma 3 dell'art. 26, è stabilito che le somme accreditate all'agente della riscossione dalle aziende di credito e non imputabili ad alcuno dei capitoli e articoli di entrata sono comunque riversate, nei termini stabiliti dagli artt. 26 e 219, alla Tesoreria dello Stato con imputazione al capitolo relativo alle entrate eventuali e diverse concernenti il Ministero dell'economia e delle finanze e alle casse degli enti destinatari secondo modalità stabilite con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze. Inoltre, viene integralmente sostituito l'art. 123 relativo all'importo minimo iscrivibile a ruolo per particolari tipologie di entrate, prevedendo che per le entrate diverse da quelle di cui all'art. 92 non si procede a iscrizione a ruolo per somme inferiori a 10,33 euro; tale importo può essere elevato con il regolamento previsto dall'art. 16, comma 2, Legge n. 146/1998. Con uno o più Decreti MEF, saranno adottate ex art. 17, comma 2, Legge n. 400/1988, le disposizioni relative alla disciplina del pagamento e della riscossione di crediti di modesto ammontare e di qualsiasi natura, anche tributaria, applicabile a tutte le P.A. di cui all'art. 1, comma 2, D. Lgs. n. 165/2001, compresi gli enti pubblici economici, escluse le Regioni. Con i medesimi Decreto MEF saranno, inoltre, stabiliti gli importi corrispondenti alle somme considerate di modesto ammontare, le somme onnicomprensive di interessi o sanzioni comunque denominate nonché norme riguardanti l'esclusione di qualsiasi azione cautelativa, ingiuntiva ed esecutiva. Tali disposizioni si possono applicare anche per periodi d'imposta precedenti e non devono in ogni caso intendersi come franchigia. Sono esclusi i corrispettivi per servizi resi dalle P.A. a pagamento. Gli importi sono, in ogni caso, arrotondati all'unità di euro e l'importo minimo non può essere inferiore a 12 euro.

IMPOSTA DI REGISTRO E ALTRI TRIBUTI INDIRETTI	
Articolo 18, comma 5	**Modifiche al Testo unico in materia di imposta di registro e altri tributi indiretti** Viene modificata la nota n. 3 dell'art. 6, parte I, Tariffa di cui all'allegato 3 prevedendo che fermo quanto previsto nell'art. 5, comma 6, Tabella, all'imposta fissa di 16,00 euro, da corrispondere mediante contrassegno telematico, sono soggette le delegazioni di pagamento rilasciate dalle Regioni e da altri enti pubblici, a favore degli istituti di previdenza, nonché degli istituti di credito autorizzati a concedere mutui ai predetti enti.

Cordialmente.

Roma, 18 gennaio 2024

Troianelli Consulting S.r.l.

IL PRESENTE ELABORATO, SEPPUR CURATO E VERIFICATO, NON PUO' COMPORTARE SPECIFICHE RESPONSABILITA' PER EVENTUALI ERRORI O INESATTEZZE
E NON PUO' ESSERE CONSIDERATO COME UNA CONSULENZA SPECIFICA