SOMMARIO – Finanza & Fisco n. 13/14 del 2026

In questo numero:

Speciale – Il Decreto “Correttivo Omnibus”

– Il numero doppio 13-14/2026 di Finanza & Fisco è dedicato al D.Lgs. 7 agosto 2026, n. 148, che interviene in modo trasversale sulla Riforma fiscale con modifiche in materia di redditi, IVA, successioni e donazioni, accertamento, concordato preventivo biennale, adempimento collaborativo, fiscalità internazionale, Terzo settore, accise e sanzioni.

– Il settimanale propone una guida normativa articolo per articolo, affiancata dal testo integrale del decreto coordinato con le disposizioni richiamate o modificate, per consentire al professionista di ricostruire in un unico documento disciplina previgente, modifica e conseguenze operative.

Il D.Lgs. n. 148/2026 non modifica un singolo istituto: rimette mano a una parte significativa della riforma fiscale, intervenendo su regole che professionisti e imprese stanno già applicando.
Dal fringe benefit delle auto aziendali al reddito d’impresa, dall’antieconomicità alle società a ristretta base, dal CPB al ravvedimento 2020-2023, fino alla detrazione IVA e al Tax Control Framework: il n. 13-14/2026 raccoglie in un unico numero le nuove regole, le decorrenze e i raccordi normativi da conoscere per applicare correttamente il correttivo.
Una guida costruita per evitare la consultazione frammentaria delle singole modifiche: analisi articolo per articolo e testo normativo coordinato nello stesso numero.

Riforma fiscale, decreto fiscale Omnibus approvato in via definitiva: recepite numerose proposte dei Commercialisti su CPB, Tax Control Framework e certezza del diritto

Il Consiglio dei ministri, nella seduta del 4 agosto 2026, ha approvato in esame definitivo il decreto legislativo recante disposizioni integrative e correttive in materia di imposte sui redditi, imposta sulle successioni e donazioni, IVA, accise, controlli, adempimento collaborativo e semplificazione, quarto decreto correttivo della riforma tributaria (cd. Decreto fiscale Omnibus).

Riforma fiscale, alle Camere lo schema di decreto “Omnibus” su redditi,

successioni, IVA, accise, controlli e semplificazioni

È stato trasmesso alle Commissioni parlamentari competenti di Camera e Senato lo **schema di decreto legislativo recante disposizioni integrative e correttive** in materia di imposte sui redditi, imposta sulle successioni e donazioni, imposta sul valore aggiunto, accise, controlli, adempimento collaborativo e semplificazione; identificato come **Atto del Governo n. 430,** è stato trasmesso alle Camere il 21 luglio 2026 **per l'acquisizione dei prescritti pareri parlamentari**.

Lo schema, approvato in via preliminare dal Consiglio dei ministri il 10 giugno 2026, si inserisce nel percorso di attuazione della legge delega per la riforma fiscale, legge 9 agosto 2023, n. 111, e interviene su numerosi decreti legislativi già adottati nell'ambito della riforma tributaria.

L'intervento ha natura prevalentemente correttiva e integrativa. Non si tratta, quindi, di un testo unico di riordino, ma di un decreto destinato a modificare, affinare o coordinare disposizioni già entrate nell'ordinamento in materia di redditi, fiscalità internazionale, IVA, successioni e donazioni, accise, Statuto dei diritti del contribuente, adempimento collaborativo, controlli fiscali e semplificazioni.

Lo schema è composto da **28 articoli,** organizzati in **10 Titoli.**

Le prime disposizioni riguardano i **redditi di lavoro dipendente**. In particolare, l'**articolo 1** interviene sul **trattamento fiscale dei familiari a car**ico, modificando l'articolo 12 del TUIR per superare alcune criticità applicative emerse in materia di ***welfare* aziendale** e agevolazioni riferite ai familiari. L'**articolo 2** corregge la disciplina dei ***fringe benefit* relativi alle auto aziendali concesse in uso promiscuo**, intervenendo sul criterio di tassazione convenzionale, sulla rilevanza degli ***optional*** e sulla disciplina transitoria dei veicoli ordinati o concessi secondo le regole previgenti.

Il **Titolo II** contiene una misura in materia di **redditi di lavoro autonomo.** L'**articolo 3** disciplina il trattamento fiscale dei proventi derivanti dalla cessione o dall'utilizzo in compensazione di **crediti d'imposta agevolativi acquistati dai professionisti**. La disposizione chiarisce la rilevanza reddituale dei differenziali positivi, prevedendo l'applicazione di un'imposta sostitutiva, salva l'ipotesi in cui il credito d'imposta costituisca il corrispettivo di una prestazione artistica o professionale.

Ampio il pacchetto dedicato ai **redditi d'impresa**. L'**articolo 4** reca modifiche di coordinamento in materia di **determinazione del reddito delle imprese agricole.** L'**articolo 5** interviene sul processo di **avvicinamento tra valori contabili e fiscali**, con modifiche alla disciplina dei titoli obbligazionari, delle operazioni con pagamento basato su azioni, dell'avviamento e delle attività

immateriali a vita utile indefinita, dei contributi per studi e ricerche e della qualificazione delle società assimilate alle società di partecipazione non finanziaria. L'**articolo 6** introduce un **riallineamento straordinario delle divergenze tra valori contabili e fiscali**.

Gli **articoli 7, 8** e **9** intervengono sulla **disciplina del riporto delle perdite fiscali e dei conferimenti.** In particolare, viene prevista una norma di ***interpretazione autentica*** dell'articolo 84, comma 3, del TUIR, sono corrette alcune disposizioni in materia di operazioni straordinarie e viene rivista la disciplina dei **conferimenti di partecipazioni minusvalenti**, con specifico riferimento agli articoli 175 e 177 del TUIR.

Il **Titolo IV** riguarda la **fiscalità internazionale**. L'**articolo 10** disciplina il **riporto delle perdite estere definitive nell'ambito di operazioni di fusione**, in coerenza con i principi elaborati dalla giurisprudenza dell'Unione europea. L'**articolo 11** interviene sul decreto legislativo n. 209 del 2023 in materia di **imposizione minima globale**, recependo nuovi regimi elaborati in ambito OCSE e introducendo disposizioni di coordinamento sui regimi semplificati, sugli incentivi fiscali qualificati e sull'imposta minima nazionale.

In **materia di IVA**, l'**articolo 12** modifica la **disciplina del diritto alla detrazione**, ampliando l'arco temporale entro il quale il soggetto passivo può registrare la fattura ricevuta ed esercitare la detrazione dell'imposta. La modifica interessa sia il D.P.R. n. 633 del 1972 sia il nuovo testo unico IVA di cui al decreto legislativo n. 10 del 2026.

Il **Titolo VI** contiene **interventi in materia di accertamento e tributi indiretti**. Gli **articoli 13, 14** e **15** modificano la disciplina dell'**imposta sulle successioni e donazioni, delle imposte ipotecaria e catastale** e dei relativi interessi. L'**articolo 16** interviene sull'**adempimento collaborativo**,

prevedendo, tra l’altro, la possibilità di rateizzare le somme dovute in esecuzione della risposta dell’Agenzia delle entrate e disciplinando la comunicazione di rischi fiscali relativi a periodi d’imposta precedenti. L’**articolo 17** modifica la disciplina delle **sanzioni per visto di conformità infedele**, individuando la **Direzione provinciale** competente per l’iscrizione a ruolo delle somme dovute dagli intermediari.

Sempre nell’ambito dei controlli e della semplificazione, l’**articolo 18** introduce l’obbligo di **attribuire data certa al rendiconto economico e patrimoniale delle stabili organizzazioni di soggetti non residenti**, con indicazione dei relativi dati in un apposito prospetto della dichiarazione dei redditi. L’**articolo 19** disciplina le **procedure di controllo sulle autoliquidazioni degli atti presentati con modello unico informatico ai fini della pubblicità immobiliar**e. L’a**rticolo 20** **elimina**, p**er i contribuenti in regime forfetario, la riduzione di un anno dei termini di decadenza per l’accertamento collegata all’utilizzo esclusivo della fatturazione elettronica**. L’**articolo 2**1 modifica lo **Statuto dei diritti del contribuente** con riferimento agli **atti di indirizzo interpretativo e applicativo cui devono attenersi le circolari dell’amministrazione finanziaria**.

Il **Titolo VII** interviene sui **redditi finanziari**. L’**articolo 22 aumenta dall’ 11 al 20 per cento l’aliquota della ritenuta sui dividendi corrisposti a fondi pensione europei e a sottoconti esteri di prodotti pensionistici individuali paneuropei**. L’**articolo 23** introduce una disciplina specifica per l**’affrancamento delle partecipazioni in società o enti localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato,** prevedendo una maggiore aliquota dell’imposta sostitutiva e l’esclusione della rateizzazione.

Il **Titolo VIII** riguarda gli **enti del Terzo settore**. L’a**rticolo 24** introduce una **disposizione speciale in materia**

di IRAP, stabilendo che, per gli enti del Terzo settore diversi dalle imprese sociali, l**a qualificazione fiscale dell'attività svolta ai fini IRAP si determina, per ciascun periodo d'imposta, sulla base delle disposizioni del TUIR**.

Gli **articoli 25** e **26** riguardano l'**Agenzia delle dogane e dei monopoli.** In particolare, l'**articolo 25** estende l'**utilizzo dei file delle fatture elettroniche anche alle attività di analisi del rischio e controllo a fini fiscali e doganali nelle materie di competenza**. L'**articolo 26** reca modifiche in **materia di accise**, con interventi sul gas naturale, sull'energia elettrica, sugli impianti da fonti rinnovabili e sui prodotti assoggettati a vigilanza dell'Amministrazione finanziaria.

Chiudono il provvedimento l'**articolo 27**, recante disposizioni finanziarie, e l'**articolo 28**, che prevede **l'entrata in vigore** del decreto il giorno successivo alla pubblicazione nella *Gazzetta Ufficiale*.

Con l'**Atto del Governo n. 430** prosegue, dunque, l'opera di attuazione e coordinamento della riforma fiscale. Lo *schema* di decreto legislativo non introduce una riforma organica autonoma, ma interviene in modo puntuale su molte delle discipline già modificate negli ultimi anni, con l'obiettivo di correggere disallineamenti, chiarire decorrenze, semplificare adempimenti e rendere più coerente il quadro normativo derivante dalla legge delega n. 111 del 2023.

Link documentali

Schema di decreto legislativo correttivo della riforma fiscale – A.G. n. 430

Testo dello schema di decreto legislativo *recante disposizioni integrative e correttive in materia di imposte sui redditi, imposta sulle successioni e donazioni, imposta*

sul valore aggiunto, accise, controlli, adempimento collaborativo e semplificazione.

Schema di decreto legislativo correttivo della riforma fiscale – A.G. n. 430

Relazione illustrativa, relazione tecnica, AIR dello schema di decreto legislativo trasmesso alle Commissioni parlamentari competenti per l'espressione del parere.

Riforma Fiscale – Schema di decreto legislativo cd. "Omnibus". Tutte le novità "in arrivo" | Sintesi operativa, bozze del testo e delle relazioni

Disposizioni integrative e correttive in materia di imposte sui redditi, imposta sulle successioni e donazioni, IVA, accise, controlli, adempimento collaborativo e semplificazione

Bozza del Testo, sintesi operativa e bozze delle Relazioni

Preleva subito le bozze del testo e delle Relazioni

La Bozza dello schema di Decreto legislativo recante disposizioni integrative e correttive in materia di imposte sui redditi, di imposta sulle successioni e donazioni, di imposta sul valore aggiunto, di accise nonché in materia di controlli, di adempimento collaborativo e di semplificazione. (Decreto legislativo – esame preliminare)

Le Relazioni (Illustrativa e Tecnica) della Bozza dello schema di Decreto legislativo recante disposizioni integrative e correttive in materia di imposte sui redditi, di imposta sulle successioni e donazioni, di imposta sul valore aggiunto, di accise nonché in materia di controlli, di adempimento collaborativo e di semplificazione. (Decreto legislativo – esame preliminare)

Lo **schema di decreto legislativo** approvato in via preliminare dal Consiglio dei Ministri del 10 giugno 2026 si inserisce nella fase di assestamento della riforma fiscale attuata in base alla legge 9 agosto 2023, n. 111. Il provvedimento, nella forma attualmente disponibile in **bozza**, reca una serie di disposizioni integrative e correttive che intervengono su ambiti diversi ma strettamente collegati: imposte sui redditi, fiscalità internazionale, imposta sulle successioni e donazioni, imposta sul valore aggiunto, accise, controlli, adempimento collaborativo e semplificazione.

La **relazione illustrativa**, anch’essa in bozza chiarisce, in più punti, che diverse modifiche hanno finalità di raccordo, chiarimento applicativo o continuità della disciplina fiscale rispetto a interventi già introdotti.

In attesa della trasmissione dello schema definitivo alle Commissioni parlamentari, la **bozza** consente già di

individuare alcune direttrici principali: la correzione della disciplina dei familiari ai fini del *welfare* aziendale; la revisione del regime dei *fringe benefit* per auto aziendali, con penalizzazione dei veicoli più vetusti; l'avvicinamento tra valori contabili e fiscali; il riallineamento straordinario delle divergenze; il riordino del riporto delle perdite e dei conferimenti; il coordinamento della fiscalità agricola; la razionalizzazione di successioni, donazioni e trust; il nuovo raccordo IRAP per gli enti del Terzo settore; l'ampliamento dei termini IVA per detrazione e registrazione delle fatture; l'estensione dell'utilizzo dei file delle fatture elettroniche per attività di controllo; gli interventi in materia di accise e adempimento collaborativo.

Quadro generale del provvedimento

Lo **schema di decreto legislativo** reca disposizioni correttive e integrative nell'ambito dell'attuazione della delega fiscale. Il preambolo richiama, tra le fonti di riferimento, la legge n. 111 del 2023, il TUIR di cui al D.P.R. n. 917 del 1986, il D.P.R. n. 633 del 1972 in materia di IVA, il testo unico successioni e donazioni di cui al d.lgs. n. 346 del 1990, il Decreto IRAP di cui al D.Lgs. n. 446 del 1997, lo Statuto dei diritti del contribuente, i decreti legislativi della riforma fiscale già adottati e i

testi unici tributari più recenti.

Il provvedimento interviene, quindi, su un sistema normativo già profondamente modificato dalla riforma fiscale, assumendo la funzione di raccordo e completamento. La tecnica legislativa è quella della novella puntuale: modifiche al TUIR, al D.P.R. IVA, al testo unico successioni e donazioni, al decreto legislativo n. 128 del 2015 sull'adempimento collaborativo, al decreto legislativo n. 127 del 2015 sulla fatturazione elettronica e al Codice del Terzo settore.

Il provvedimento per la concentrazione di modifiche che incidono direttamente sull'operatività di imprese, professionisti, sostituti d'imposta, enti del Terzo settore e soggetti che adottano regimi di compliance fiscale avanzata.

Sintesi delle principali novità

Le misure possono essere ricondotte a otto aree di intervento.

La **prima riguarda** i redditi di lavoro dipendente, con la correzione della disciplina dei familiari fiscalmente rilevanti e la revisione della tassazione dei *fringe benefit* per le auto aziendali.

La **seconda** concerne il lavoro autonomo, con la disciplina dei differenziali positivi derivanti dalla **cessione o compensazione di crediti d'imposta agevolativi**.

La **terza** incide sui redditi d'impresa, con interventi in materia di **attività agricole**, avvicinamento dei valori contabili e fiscali, riallineamento straordinario, riporto

delle perdite fiscali e conferimenti.

La **quarta** riguarda la **fiscalità internazionale**, con modifiche connesse alle perdite estere definitive e all'imposizione integrativa nell'ambito del Pillar Two.

La **quinta** attiene all'IVA, con **l'ampliamento dei termini per l'esercizio del diritto alla detrazione e per la registrazione delle fatture di acquisto**.

La **sesta** investe l'imposta sulle **successioni e donazioni**, anche con riferimento a trust, autoliquidazione, interessi e coordinamento con le imposte ipotecaria e catastale.

La **settima** interviene sull'**adempimento collaborativo** e sui controlli, estendendo le possibilità di comunicazione dei rischi fiscali pregressi e definendo le modalità di pagamento delle somme dovute.

L'**ottava** riguarda il **Terzo settore,** le accise e le funzioni di controllo, con il regime speciale IRAP per gli ETS, l'utilizzo dei file delle fatture elettroniche da parte dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli e modifiche in materia di accise.

Fringe benefit **auto aziendali: tassazione, veicoli più datati e** ***optional***

L'**articolo 2** modifica l'articolo 51, comma 4, lettera a), del TUIR, riscrivendo la disciplina del valore dei *fringe benefit* relativi ai veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti.

La nuova disciplina conferma il meccanismo forfetario fondato sulle tabelle ACI e sulla percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri, ma riorganizza le percentuali di

determinazione del valore fiscalmente rilevante. La regola generale assume il 50 per cento dell'importo corrispondente alla percorrenza convenzionale; la 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*.

L'elemento innovativo più rilevante è l'incremento del 50 per cento dei valori determinati secondo le regole ordinarie **dopo il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di prima immatricolazione**. La relazione illustrativa evidenzia che la nuova disciplina non fa più riferimento alla nuova immatricolazione come requisito da verificare al momento dell'assegnazione, **ma guarda all'anzianità del veicolo**. L'effetto è quello di scoraggiare il mantenimento in uso promiscuo di veicoli aziendali più datati, incentivando indirettamente il rinnovo del parco auto.

La disposizione interviene anche sugli accessori e allestimenti non valorizzati nelle tabelle ACI e non direttamente acquistati dal lavoratore: in tali casi il valore del *fringe benefit* è incrementato del 5 per cento. Sono fatte salve le somme eventualmente trattenute al dipendente, che riducono il valore imponibile.

Il comma 2 rimodula la clausola di salvaguardia prevista dalla legge di bilancio 2025, confermando l'applicazione del regime vigente al 31 dicembre 2024 per i veicoli concessi in uso promiscuo dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2024 e per quelli ordinati dai datori di lavoro entro il 31 dicembre 2024 e concessi in uso nel 2025. Il regime continua ad applicarsi fino al quinto anno successivo a quello di prima immatricolazione, dopodiché opera l'incremento del 50 per cento. La disciplina è estesa anche ai casi di riassegnazione del veicolo ad altro dipendente.

La decorrenza delle nuove regole è fissata, in generale, al periodo d'imposta 2026, con specifiche previsioni per i

veicoli concessi nel 2025 non ricompresi nel regime transitorio o nella clausola di salvaguardia.

Lavoro autonomo: crediti d’imposta agevolativi ceduti o compensati

L’**articolo 3** introduce una disciplina specifica per i proventi derivanti dalla cessione o dall’utilizzo in compensazione di crediti d’imposta agevolativi da parte degli esercenti arti e professioni.

La disposizione inserisce nell’articolo 54 del TUIR i nuovi commi 3-quater e 3-quinquies. I differenziali positivi derivanti dalla cessione o compensazione di crediti d’imposta diversi da quelli emergenti dalla liquidazione delle imposte, inclusi quelli relativi agli incentivi edilizi, costituiscono reddito. In caso di compensazione, il differenziale è determinato con riferimento alla parte del costo o valore di acquisto proporzionalmente corrispondente alle somme compensate nel periodo d’imposta.

Tali differenziali positivi sono assoggettati a imposta sostitutiva con aliquota del 26 per cento, pari a quella prevista dall’articolo 5 del d.lgs. n. 461 del 1997. La norma esclude l’applicazione dell’imposta sostitutiva quando il credito d’imposta costituisce il corrispettivo di una prestazione artistica o professionale: in tale ipotesi, il credito concorre ordinariamente alla formazione del reddito.

La disciplina si applica ai crediti acquistati dalla data di entrata in vigore del decreto, ma è prevista la possibilità, per i professionisti in regime ordinario, di applicarla anche ai crediti acquistati a decorrere dal periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2024, anche mediante dichiarazione integrativa. Non è però ammesso il rimborso

delle maggiori imposte eventualmente versate.

La misura chiarisce un'area di incertezza generata dalla circolazione dei crediti d'imposta agevolativi, ricondotta al reddito di lavoro autonomo in modo selettivo e con imposizione sostitutiva. Il tema operativo principale riguarda la distinzione tra credito acquistato come investimento e credito ricevuto quale corrispettivo professionale.

Redditi agricoli: coordinamento sistematico e chiarimenti applicativi

L'**articolo 4** interviene sulla disciplina dei redditi relativi alle attività agricole, con finalità dichiarata di coordinamento sistematico e chiarimento applicativo.

La modifica dell'articolo 32 del TUIR tiene conto dell'evoluzione della disciplina delle attività agricole, che comprende, accanto alla coltivazione e all'allevamento, anche forme di produzione vegetale svolte in immobili censiti al catasto dei fabbricati. L'intervento sull'articolo 55 chiarisce che, ove siano superati i limiti dell'articolo 32, rientrano nel reddito d'impresa non solo le attività agricole tradizionalmente indicate, ma anche quelle introdotte successivamente alle lettere b-bis) e b-ter).

La **relazione illustrativa** sottolinea che il richiamo elimina dubbi interpretativi: quando i limiti di agrarietà sono superati, tutte le attività considerate concorrono alla formazione del reddito d'impresa, 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 conferma inoltre che la disciplina si applica all’impresa individuale, incluse impresa familiare e impresa coniugale, alle società semplici e di fatto assimilate, nonché alle società agricole che hanno esercitato l’opzione per la determinazione catastale del reddito d’impresa nei limiti dell’articolo 32.

La misura non sembra innovare in senso sostanziale, ma mira a stabilizzare l’interpretazione della disciplina agricola dopo le modifiche del d.lgs. n. 192 del 2024. Il profilo di interesse è la certezza del confine tra reddito agrario e reddito d’impresa.

Avvicinamento tra valori contabili e fiscali

Gli **articoli 5 e 6** intervengono sul rapporto tra rappresentazione contabile e determinazione del reddito imponibile, in attuazione del criterio della delega fiscale volto a ridurre le variazioni in aumento e in diminuzione rispetto alle risultanze del bilancio.

L’articolo 5 modifica il regime fiscale di valutazione dei titoli obbligazionari e degli strumenti assimilati. Per i titoli obbligazionari iscritti nell’attivo circolante, la svalutazione rilevata a conto economico assume rilievo ai fini fiscali senza limiti, con maggiore avvicinamento tra valore contabile e valore fiscale. Per le obbligazioni iscritte tra le immobilizzazioni finanziarie, invece, le minusvalenze diventano deducibili solo al realizzo, nei casi previsti dall’articolo 86 del TUIR. La logica è differenziata: rilevanza fiscale piena delle valutazioni per il circolante; sterilizzazione fino al realizzo per le immobilizzazioni.

La disposizione contiene anche interventi relativi ai piani di pagamento basati su azioni, prevedendo che i componenti negativi imputati a conto economico siano deducibili al momento della consegna degli strumenti ai beneficiari.

L’articolo 6 introduce un riallineamento straordinario delle divergenze tra valori contabili e fiscali, applicabile in via una tantum alle fattispecie oggi disciplinate dal D.Lgs. n. 192 del 2024. L’obiettivo, secondo la relazione illustrativa, è evitare penalizzazioni per i soggetti che non hanno potuto avvalersi dei regimi di riallineamento nel precedente assetto normativo. Il riallineamento opera a saldo globale e produce effetti dal periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025; l’opzione è esercitata nella dichiarazione relativa al medesimo periodo e l’imposta sostitutiva è versata in unica soluzione entro il termine del saldo.

Le disposizioni si muovono nella direzione della semplificazione e della riduzione delle divergenze contabili-fiscali, ma mantengono una distinzione significativa tra componenti valutative e componenti realizzate, specie per le immobilizzazioni finanziarie.

Riporto delle perdite fiscali

Il Capo III del Titolo III interviene sulla disciplina del riporto delle perdite fiscali, con una norma di interpretazione autentica dell’articolo 84, comma 3, del TUIR.

La disposizione mira a dirimere incertezze applicative in relazione alla disciplina antielusiva che limita il riporto delle perdite in presenza di trasferimenti di partecipazioni e modifiche dell’attività. La finalità, come emerge dalla

relazione tecnica, è chiarire l’ambito di applicazione delle regole contenute nei commi da 3 a 3-ter dell’articolo 84 del TUIR.

In termini sistematici, il tema riguarda la continuità soggettiva ed economica della società che intende riportare perdite pregresse. La disciplina mira a evitare che perdite fiscali maturate in capo a un soggetto siano utilizzate in contesti in cui vi sia stata una discontinuità rilevante della compagine e dell’attività, secondo una logica di contrasto al commercio delle perdite.

Il carattere di interpretazione autentica impone particolare attenzione alla portata retroattiva della norma e alla sua compatibilità con l’affidamento dei contribuenti. Andrebbe verificato se la formulazione consenta di distinguere chiaramente le operazioni abusive da quelle di riorganizzazione effettiva.

Revisione della disciplina dei conferimenti

Lo schema interviene anche sulla disciplina dei conferimenti, con riferimento agli articoli 175 e 177 del TUIR.

La **relazione illustrativa** segnala, in particolare, l’esigenza di coordinare il trattamento dei conferimenti minusvalenti di partecipazioni di controllo con quello dei conferimenti mediante i quali la società conferitaria acquisisce il controllo o incrementa la percentuale di controllo di una società. L’obiettivo è allineare gli effetti fiscali delle diverse fattispecie e superare possibili disallineamenti interpretativi.

Il nuovo assetto chiarisce che, nei casi in cui il valore di

realizzo attribuito dal conferente sia superiore al costo fiscalmente riconosciuto, opera la disciplina ordinaria dell'articolo 175, comma 1, del TUIR, secondo cui il valore di realizzo corrisponde al maggiore tra il valore attribuito alle partecipazioni ricevute nelle scritture contabili del conferente e quello attribuito alle partecipazioni conferite nelle scritture del conferitario.

Le disposizioni si applicano ai conferimenti di partecipazioni effettuati a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025 e producono effetti anche per i periodi d'imposta precedenti a partire dall'entrata in vigore del d.lgs. n. 192 del 2024, laddove le dichiarazioni siano state redatte conformemente alle nuove regole. La relazione illustrativa precisa che comportamenti difformi non possono essere considerati errori od omissioni correggibili con dichiarazione integrativa né possono generare istanze di rimborso.

La disposizione è tecnicamente delicata perché incide su operazioni straordinarie e assetti partecipativi. Il profilo da monitorare riguarda il coordinamento tra decorrenza prospettica e salvaguardia dei comportamenti già tenuti.

Fiscalità internazionale: perdite estere definitive e *Pillar Two*

Il Titolo IV contiene interventi di fiscalità internazionale. Da un lato, vengono disciplinate le perdite estere definitive; dall'altro, vengono introdotti correttivi alle regole sull'imposizione integrativa e al sistema *Pillar Two.*

Per le perdite estere definitive, la relazione tecnica richiama condizioni stringenti: la partecipata estera deve

aver cessato la propria attività commerciale mediante cessione o eliminazione degli asset produttivi; la perdita non deve essere utilizzabile nello Stato estero né dalla partecipata, né da altre entità del gruppo, né da un terzo acquirente; deve trattarsi, in sostanza, di una perdita effettivamente definitiva e non recuperabile. La relazione tecnica evidenzia inoltre una metodologia di stima basata su imprese italiane con partecipazioni almeno pari al 50,01 per cento in società localizzate in Stati UE o SEE con effettivo scambio di informazioni.

Quanto al *Pillar Two*, lo schema recepisce semplificazioni e definizioni connesse agli sviluppi OCSE, tra cui incentivo fiscale qualificato, limite massimo basato sulla sostanza, regime coesistente qualificato e regime qualificato della controllante capogruppo. Le modifiche mirano ad adeguare l'imposta minima nazionale e le regole di imposizione integrativa ai più recenti documenti OCSE.

Il doppio intervento mostra la necessità di coordinare la fiscalità internazionale nazionale con l'evoluzione del diritto UE e degli standard OCSE. Le perdite estere definitive richiedono particolare presidio per evitare duplicazioni di utilizzo; il Pillar Two richiede invece coerenza tecnica con il quadro internazionale.

IVA: detrazione e registrazione delle fatture di acquisto

L'**articolo 12** interviene sugli articoli 19 e 25 del D.P.R. n. 633 del 1972 e sulle corrispondenti disposizioni del testo unico IVA di cui al D.Lgs. n. 10 del 2026.

La modifica all'articolo 19 amplia il termine per l'esercizio del diritto alla detrazione: il riferimento all'anno viene sostituito con il riferimento al secondo anno

successivo. In parallelo, l’articolo 25 viene modificato per consentire la registrazione delle fatture di acquisto entro il secondo anno successivo a quello di ricezione della fattura.

Il medesimo adeguamento è replicato nel testo unico IVA destinato a divenire efficace dal 1° gennaio 2027, con modifica degli articoli 56 e 88. La scelta risponde a una finalità di coordinamento e continuità, evitando che la modifica introdotta sul D.P.R. n. 633 del 1972 resti disallineata rispetto al nuovo testo unico.

La misura appare orientata alla semplificazione e alla riduzione del contenzioso operativo sulla tempestività della detrazione. L’ampliamento dei termini dovrebbe agevolare i contribuenti nella gestione di fatture ricevute tardivamente o non registrate nell’anno di ricezione.

Successioni, donazioni, trust e imposte ipotecaria e catastale

Gli **articoli 13, 14 e 15** intervengono sul testo unico dell’imposta sulle successioni e donazioni e sul testo unico delle imposte ipotecaria e catastale.

La disciplina tocca, in particolare, l’imposta sulle successioni e donazioni in relazione ai trust e alla possibilità di acquisire l’imposta a titolo definitivo in una fase anticipata rispetto al successivo trasferimento dei beni o dei diritti. La relazione tecnica non ascrive effetti di gettito, in via prudenziale, alla possibilità di anticipare l’acquisizione dell’imposta, tenuto conto dell’incertezza sul verificarsi del successivo trasferimento e della variabilità del valore dei beni nel tempo.

L’articolo 14 modifica l’articolo 34 del testo unico successioni e donazioni in coerenza con il principio di autoliquidazione, stabilendo che gli interessi sulla maggiore imposta decorrono dal giorno successivo alla scadenza del termine entro cui il contribuente è tenuto a versare l’imposta autoliquidata, e non più dalla data di notificazione della liquidazione dell’imposta principale effettuata dall’ufficio.

L’articolo 15 opera un coordinamento formale sulle imposte ipotecaria e catastale, aggiornando i riferimenti normativi a seguito dell’abrogazione di disposizioni del testo unico successioni.

Il settore successorio e dei trust è oggetto di razionalizzazione dopo il passaggio all’autoliquidazione. L’anticipazione del momento di rilevanza fiscale e la decorrenza degli interessi richiedono particolare attenzione, anche in termini di certezza dei rapporti e prevenzione del contenzioso.

Adempimento collaborativo e comunicazione dei rischi fiscali

L’**articolo 16** interviene sulla disciplina dell’adempimento collaborativo di cui al D.Lgs. n. 128 del 2015.

Il decreto legislativo n. 221 del 2023 ha già previsto la possibilità, per i contribuenti privi dei requisiti dimensionali per accedere al regime di adempimento collaborativo, di optare per l’adozione di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale. A tale sistema sono collegati effetti premiali, tra cui la mancata irrogazione delle sanzioni amministrative e penali per violazioni relative a rischi comunicati mediante interpello prima della presentazione delle dichiarazioni o

prima delle relative scadenze.

Lo schema riconosce ai contribuenti che hanno esercitato tale opzione la possibilità di comunicare anche rischi fiscali connessi a condotte poste in essere in periodi d'imposta precedenti a quello di esercizio dell'opzione. Viene inoltre disciplinato il pagamento delle somme dovute in esecuzione della risposta dell'Agenzia delle entrate, con possibilità di pagamento in unica soluzione o in un massimo di venti rate trimestrali. Il versamento integrale o della prima rata deve avvenire entro sessanta giorni dalla notifica della risposta dell'Agenzia. Il mancato pagamento di rate successive comporta decadenza dalla rateazione e iscrizione a ruolo delle somme residue, con applicazione della sanzione aumentata della metà.

La misura mira a incentivare la trasparenza fiscale e l'adesione ai modelli di gestione del rischio, anche per contribuenti non ammessi al regime di cooperative compliance. Il profilo da valutare riguarda l'equilibrio tra emersione dei rischi pregressi e certezza del perimetro premiale.

Controlli formali, intermediari e stabile organizzazione

L'**articolo 17** modifica l'articolo 39 del D.Lgs. n. 241 del 1997, in materia di controllo formale e sanzioni connesse agli intermediari. La relazione illustrativa segnala che l'iscrizione a ruolo delle somme dovute dagli intermediari, e la correlata comunicazione degli esiti, devono essere effettuate dalla struttura dell'Agenzia delle entrate competente per il controllo formale delle dichiarazioni, e non più dalla Direzione regionale competente in base al domicilio fiscale dell'intermediario. L'intervento è

replicato anche nel testo unico delle sanzioni tributarie.

L’articolo 18 interviene invece sull’articolo 152 del TUIR e sul d.lgs. n. 471 del 1997 in materia di stabile organizzazione di soggetti non residenti. La finalità è coordinare le regole di determinazione del reddito della stabile organizzazione, fondate sugli utili e sulle perdite a essa riferibili, con gli obblighi documentali e dichiarativi rilevanti sul piano sanzionatorio.

Le disposizioni riguardano profili amministrativi e di controllo, ma incidono sulla distribuzione interna delle competenze e sulla certezza degli effetti procedimentali. Il coordinamento con il testo unico sanzioni è essenziale per evitare duplicazioni o disallineamenti.

Terzo settore: regime speciale IRAP

L’**articolo 24** introduce nel **Codice del Terzo settore** un nuovo articolo 82-*bis*, dedicato all’IRAP.

La norma stabilisce che, per gli enti del Terzo settore diversi dalle imprese sociali, ai fini dell’applicazione del decreto IRAP, la qualificazione fiscale dell’attività svolta si determina, per ciascun periodo d’imposta, in base alle disposizioni del TUIR. La relazione illustrativa spiega che il Codice del Terzo settore ha introdotto un nuovo criterio di qualificazione delle attività commerciali e non commerciali fondato sull’articolo 79 del Codice stesso. Tuttavia, ai fini IRAP, si ritiene opportuno mantenere un criterio di continuità con la qualificazione fiscale tradizionale.

In termini pratici, per gli enti non commerciali il valore della produzione netta resta determinato secondo il metodo

retributivo; se l’ente svolge anche attività commerciali, occorre separare l’area istituzionale dalle attività commerciali, applicando a queste ultime le regole ordinarie. Per gli enti qualificati come commerciali, la base imponibile è invece determinata secondo le regole ordinarie del decreto IRAP.

La **relazione tecnica** chiarisce che, ai fini delle imposte sui redditi, gli ETS applicano le nuove disposizioni del Codice del Terzo settore; ai fini IRAP, invece, continuano a distinguere le attività commerciali e non commerciali secondo la disciplina del TUIR.

La misura ha funzione di stabilizzazione applicativa. Evita che il nuovo criterio del Codice del Terzo settore produca effetti non coordinati in materia IRAP, ma introduce una doppia logica di qualificazione: una per le imposte sui redditi e una per l’IRAP.

Fatture elettroniche, controlli e Agenzia delle dogane e dei monopoli

L’**articolo 25** modifica il D.Lgs. n. 127 del 2015, estendendo le finalità per le quali l’Agenzia delle dogane e dei monopoli può utilizzare i file delle fatture elettroniche acquisiti dall’Agenzia delle entrate.

La **relazione illustrativa** ricorda che i file delle fatture elettroniche, memorizzati nei termini previsti dalla disciplina vigente, sono già utilizzabili per attività di analisi del rischio e controllo da parte di Agenzia delle entrate, Guardia di finanza e altre amministrazioni. L’intervento consente all’Agenzia delle dogane e dei monopoli di utilizzare tali file non solo per attività di vigilanza e controllo in materia di accise, ma anche per

analisi dei rischi e controlli a fini fiscali e doganali nelle materie di competenza.

Per esigenze di coordinamento, la medesima modifica viene recepita anche nel testo unico IVA, efficace dal 1° gennaio 2027.

La norma proposta rafforza l'utilizzo integrato dei dati della fatturazione elettronica per attività di controllo. Il profilo da presidiare riguarda il bilanciamento tra efficienza dell'analisi del rischio, tutela dei dati e delimitazione delle finalità istituzionali.

Tassazione dei fringe benefit relativi alle auto aziendali. Nuova disciplina solo se il veicolo è immatricolato e assegnato dal 1° luglio 2020

Il comma 632 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2019, n. 160 (legge di bilancio 2020 – in "Finanza & Fisco" n.

38-39/2019, pag. 2163), ha modificato la disciplina sul calcolo dei fringe benefit auto, al fine di prevedere che per i veicoli di nuova immatricolazione concessi in uso promiscuo con contratti stipulati dal 1° Luglio 2020 il metodo di calcolo del fringe benefit avvenga in base alle emissioni di anidride carbonica. Di conseguenza, la determinazione del fringe benefit diventa “fiscalmente più conveniente” al diminuire dell’impatto ambientale del veicolo prescelto.

Il successivo comma 633 stabilisce, inoltre, che la disciplina previgente (articolo 51, comma 4, lettera a) del TUIR vigente al 31 dicembre 2019), la quale prevede l’applicazione di una percentuale unica per tutti i veicoli (pari al 30 per cento), continui ad applicarsi per veicoli concessi in uso promiscuo con contratti stipulati entro il 30 giugno 2020.

Sul tema, al fine dipanare i dubbi sull’ambito temporale di applicazione della nuova disciplina, è intervenuta l’Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 46/E del 14 agosto 2020..