

N. 292

ATTO DEL GOVERNO
SOTTOPOSTO A PARERE PARLAMENTARE

Schema di decreto legislativo recante disposizioni integrative e correttive in materia di IRPEF e IRES, di fiscalità internazionale, di imposta sulle successioni e donazioni e di imposta di registro, nonché di modifica allo statuto dei diritti del contribuente e ai testi unici delle sanzioni tributarie amministrative e penali, dei tributi erariali minori, della giustizia tributaria e in materia di versamenti e di riscossione

*(Parere ai sensi degli articoli 1, comma 6, 11, 16, 17 e 19
della legge 9 agosto 2023, n. 111)*

(Trasmesso alla Presidenza del Senato il 2 settembre 2025)



*Al Ministro
per i rapporti con il Parlamento*

DRP/II/XIX/D134/25

Roma, 2 settembre 2025

Caro Presidente,

trasmetto, al fine dell'espressione del parere da parte delle Commissioni parlamentari competenti per materia e per i profili finanziari, lo schema di decreto legislativo, approvato in via preliminare dal Consiglio dei ministri il 14 luglio 2025, recante disposizioni integrative e correttive in materia di IRPEF e IRES, di fiscalità internazionale, di imposta sulle successioni e donazioni e di imposta di registro, nonché di modifica allo statuto dei diritti del contribuente e ai testi unici delle sanzioni tributarie amministrative e penali, dei tributi erariali minori, della giustizia tributaria e in materia di versamenti e di riscossione.

Le segnalo, a nome del Governo, l'urgenza dell'esame del provvedimento da parte delle competenti Commissioni parlamentari pur se privo dell'intesa della Conferenza unificata, che mi riservo di trasmettere non appena sarà acquisita. Ciò in considerazione della necessità di consentire che siano effettuati in tempo utile gli adeguamenti conseguenti all'introduzione delle nuove disposizioni in materia di tassazione dei redditi delle persone fisiche, di reddito d'impresa, di fiscalità internazionale, di basi imponibili dell'imposta sulle successioni e donazioni e dell'imposta di registro, di statuto dei diritti del contribuente, di riscossione, in materia doganale e di accise. La suddetta esigenza di celerità è legata anche alla decorrenza dei suddetti testi unici prevista a far data dal 1° gennaio 2026.

Cordialmente,

Sen. Luca Ciriani

Sen. Ignazio LA RUSSA
Presidente del Senato della Repubblica
ROMA

RELAZIONE ILLUSTRATIVA

Il presente decreto legislativo è emanato ai sensi dell'art. 1, comma 6, della legge 9 agosto 2023, n. 111, recante “*Delega al Governo per la riforma fiscale*” (di seguito, “*legge delega*”), che consente al Governo di adottare uno o più decreti legislativi contenenti disposizioni correttive e integrative dei decreti legislativi emanati ai sensi della stessa legge delega entro ventiquattro mesi dalla data di entrata in vigore dell'ultimo dei decreti legislativi medesimi (ovvero dalla scadenza, se successiva, del termine di cui all'art. 1, commi 1 o 4, della legge delega).

In particolare, si introducono disposizioni correttive e integrative al d.lgs. 13 dicembre 2024, n. 192, recante “*Revisione del regime impositivo dei redditi (IRPEF-IRES)*”, adottato in attuazione della citata legge delega di riforma fiscale.

CAPO I - Disposizioni in materia di tassazione dei redditi da lavoro

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.

Con le modifiche si prevede, con una novella del comma 4-ter del predetto articolo, che le disposizioni fiscali che fanno riferimento (di solito attribuendo benefici) alle persone indicate nel citato art. 12 si devono applicare considerando, fra i beneficiari, i seguenti 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.

Tali soggetti vanno considerati anche se, in taluni casi, non è più prevista, a loro favore, una detrazione per carichi di famiglia; si pensi ai figli di età fino a 21 anni (detrazione soppressa con l'art. 10, comma 4, d.lgs. 29 dicembre 2021, n. 230) o superiore a 30 anni nonché ai fratelli e sorelle conviventi (detrazioni sopresse con l'art. 1, comma 11, lettera a, legge 30 dicembre 2024, n. 207).

Inoltre, nel novellato comma 4-ter dell'art. 12 del TUIR si prevede, al secondo periodo, che se una disposizione fiscale prevede un beneficio a favore dei familiari di cui all'art. 12 per i quali ricorrono le condizioni previste dal comma 2 del medesimo, ovvero se si fa genericamente riferimento ai familiari fiscalmente a carico, si devono considerare fra i beneficiari i soggetti sopra elencati che possiedono un reddito complessivo non superiore ai limiti indicati nello stesso comma 2 dell'art. 12, vale a dire 2.840,51 euro, ovvero 4.000 euro per i figli di età non superiore a 24 anni.

In tema di decorrenza, si prevede che le disposizioni di cui al presente articolo si applicano a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto legislativo.

Art. 2 - Trattamento fiscale dei redditi di lavoro dipendente

All'articolo 2, comma 1, in materia di determinazione dei redditi di lavoro dipendente, si modifica l'art. 51, comma 2, lettera i-bis), del TUIR, in attuazione del criterio di delega, contenuto nell'articolo 5, comma 1, lettera e), della legge 9 agosto 2023, n. 111, che prevede, per i redditi di lavoro dipendente e assimilati, la revisione e la semplificazione delle disposizioni riguardanti le somme e i valori esclusi dalla formazione del reddito.

In particolare, si apporta una modifica formale alla lettera i-bis) dell'art. 51, comma 2, del TUIR al fine di coordinare il tenore letterale della norma con le più recenti disposizioni che hanno introdotto incentivi per il posticipo del pensionamento da parte dei lavoratori dipendenti che hanno maturato il diritto alla pensione.

In merito, con l'art. 1, comma 161, della legge 30 dicembre 2024, n. 207, (legge di bilancio 2025), è stato previsto che i lavoratori dipendenti che maturano, entro il 31 dicembre 2025, i requisiti minimi per la pensione anticipata flessibile di cui all'art. 14.1 del d.l. 28 gennaio 2019, n. 4, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 marzo 2019, n. 26, o per la pensione anticipata di cui all'art. 24, comma 10, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, possono rinunciare all'accredito contributivo della quota dei contributi a proprio carico *“relativi all'assicurazione generale obbligatoria per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti dei lavoratori dipendenti e alle forme sostitutive ed esclusive della medesima”*.

Contestualmente, è stato previsto che la somma corrispondente alla quota di contribuzione a carico del lavoratore che il datore di lavoro avrebbe dovuto versare all'ente previdenziale qualora non fosse stata esercitata la predetta facoltà, è corrisposta interamente al lavoratore e relativamente alla medesima trova applicazione il regime di non concorrenza alla determinazione del reddito previsto dall'art. 51, comma 2, lettera i-bis), del TUIR.

Al riguardo, si fa presente che, originariamente, il tenore letterale della norma fiscale appena citata, introdotta con l'art. 1, comma 14, della legge 23 agosto 2004, n. 243, faceva riferimento ai lavoratori che rinunciavano all'accredito contributivo presso l'AGO e le forme sostitutive della medesima ed era del tutto in linea con la disposizione, contenuta nel comma 12 dello stesso art. 1 della legge n. 243/2004, che prevedeva un incentivo al posticipo del pensionamento per i medesimi lavoratori dipendenti iscritti all'AGO e alle forme sostitutive della medesima (anche se l'incentivo era limitato ai lavoratori del settore privato).

Diversamente, nella nuova disposizione di cui all'art. 1, comma 161, della legge n. 207/2024, applicabile a partire dal 1° gennaio 2025, si fa riferimento ai lavoratori iscritti all'AGO e alle *“forme sostitutive ed esclusive”* della medesima, in tal modo discostandosi rispetto alla lettera dell'art. 51, comma 2, lettera i-bis), del TUIR, che continua a citare solo le forme sostitutive dell'AGO.

Ne sono sorti dubbi sull'applicabilità di quest'ultima disposizione anche alle somme corrisposte ai lavoratori – in misura corrispondente alle quote di contribuzione a carico del lavoratore – iscritti alle forme esclusive dell'AGO; al riguardo, l'INPS, nella circolare n. 102 del 16 giugno 2025, acquisiti i

pareri del Ministero dell'economia e delle finanze e dall'Agenzia delle entrate, ha precisato che il regime di non imponibilità di cui all'articolo 51, comma 2, lettera i-bis), del TUIR si applica anche ai lavoratori dipendenti iscritti alle forme esclusive dell'Assicurazione Generale Obbligatoria.

Pertanto, con l'obiettivo di allineare, anche sul piano letterale, la disposizione fiscale con la disciplina che regola l'incentivo al posticipo del pensionamento, la lettera i-bis) dell'art. 51, comma 2, del TUIR viene opportunamente modificata con l'inserimento di un riferimento anche alle forme esclusive dell'assicurazione generale obbligatoria.

In merito alla decorrenza, al **comma 2** si stabilisce che le norme relative alla modifica della lettera i-bis) più volte citata si applicano a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto, ciò in coerenza con la decorrenza prevista per le disposizioni sopra citate di cui all'art. 1, comma 161, della legge n. 207/2024.

CAPO II - Disposizioni in materia di reddito d'impresa

Art. 3 - Modifiche alle disposizioni riguardanti l'avvicinamento dei valori fiscali ai valori contabili

Nell'articolo 3 del decreto in esame, in applicazione del criterio di delega di cui all'articolo 9, comma 1, lett. c), della legge 9 agosto 2023, n. 111, il quale prevede, tra l'altro, il "rafforzamento del processo di avvicinamento dei valori fiscali a quelli civilistici", si interviene sulle disposizioni finalizzate all'avvicinamento dei valori fiscali ai valori contabili introducendo delle rettifiche, agli articoli 83 e 109 del TUIR, come modificati dal decreto legislativo n. 192 del 2024, nonché integrando le disposizioni contenute negli articoli 10 e 13 del medesimo decreto legislativo n. 192 del 2024, al fine di: (i) definire gli effetti della rinuncia alle regole semplificate di redazione del bilancio d'esercizio per le micro-imprese; (ii) modificare la disciplina fiscale riguardante gli interessi di mora e (iii) revisionare le disposizioni riguardanti il riallineamento dei valori contabili e fiscali, in presenza del cambio delle rappresentazioni contabili adottate dalle imprese.

Micro-imprese

Con la modifica di cui all'**articolo 3, comma 1, lettera a)**, viene integrato l'articolo 83 del TUIR per precisare le condizioni cui risulta subordinata l'applicazione del regime di derivazione ai soggetti che rientrano nell'alveo delle micro-imprese di cui all'articolo 2435-ter del codice civile. In particolare, si fa riferimento alle micro-imprese che rinunciano alle semplificazioni consentite nella redazione del proprio bilancio, predisponendo un bilancio in forma abbreviata - ai sensi dell'articolo 2435-bis del codice civile - o in forma ordinaria.

Con le disposizioni di cui all'articolo 8, comma 1, lettera a), del decreto-legge n. 73 del 2022 è stata limitata l'esclusione dalla derivazione rafforzata alle sole micro-imprese "*che non hanno optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria*". Tale disposizione, in base al suo tenore letterale, circoscrive l'applicazione del principio di derivazione rafforzata alle sole micro-imprese che optano per la redazione del bilancio "*in forma ordinaria*", non consentendo la possibilità di fruire della derivazione rafforzata (anche) alle micro-imprese che abbiano scelto di redigere il bilancio nella forma abbreviata prevista dall'articolo 2435-bis del codice civile.

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

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

Le disposizioni di cui al **comma 1, lettera a)**, si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024.

Riallineamento

Come noto, con le disposizioni di cui agli articoli da 10 a 13 del decreto legislativo n. 192 del 2024 è stato razionalizzato il regime del riallineamento dei valori fiscali e contabili disciplinando espressamente anche le ipotesi in cui la transizione a principi contabili diversi avviene mediante operazioni straordinarie fiscalmente neutrali. Le suddette norme, a seguito di operazioni di riorganizzazione tra soggetti che adottano principi contabili diversi (o tra soggetti che hanno obblighi informativi di bilancio differenti), consentono di:

- 1) riallineare con il metodo del saldo globale, di cui al comma 1 dell'articolo 11 del decreto legislativo n. 192 del 2024, tutte le divergenze tra i valori contabili e fiscali che emergono, includendo sia maggiori valori iscritti sugli elementi dell'attivo costituenti immobilizzazioni materiali e immateriali (avviamento compreso), sia le operazioni diversamente qualificate, classificate o imputate temporalmente nonché le divergenze determinate dai maggiori o minori valori delle attività o passività patrimoniali;
- 2) in alternativa, se il soggetto che ha posto in essere la predetta operazione, non intende optare per il riallineamento con il metodo del saldo globale, resta ferma la facoltà di riallineare: (i) le singole fattispecie (in termini di diverse qualificazioni, classificazioni e imputazioni temporali), ai sensi dell'articolo 11, comma 2, del d.lgs. n. 192 del 2024; (ii) i maggiori valori iscritti sugli elementi dell'attivo costituenti immobilizzazioni materiali e immateriali, incluso l'avviamento (applicando la disciplina dell'articolo 176, comma 2-ter, del TUIR).

In applicazione del criterio direttivo dell'articolo 6, comma 1, lettera c), della delega fiscale sulla “razionalizzazione e semplificazione dei regimi di riallineamento dei valori fiscali a quelli contabili, al fine di prevedere una disciplina omogenea e un trattamento fiscale uniforme per tutte le fattispecie rilevanti a tal fine, comprese quelle di cambiamento dell'assetto contabile, e di limitare possibili arbitraggi tra realizzi non imponibili e assunzioni di valori fiscalmente riconosciuti”, con le modifiche apportate all'articolo 10, comma 1, lettera g), del decreto legislativo n. 192 del 2024 dall'**articolo 3, comma 2**, si include nell'ambito di applicazione della disciplina del nuovo riallineamento anche le fattispecie in cui, a seguito di un'operazione di riorganizzazione, si realizzi, seppur mantenendo il

medesimo set di regole contabili, una modifica ai criteri di qualificazione, classificazione e imputazione temporale adottati in bilancio, prima del momento di efficacia dell'operazione stessa.

Si pensi, ad esempio, al caso in cui il valore contabile dell'avviamento iscritto all'attivo di una società OIC, a seguito dell'incorporazione di questa da parte di un altro soggetto OIC, sia attribuito contabilmente alla lista clienti. In tal caso, dunque, il riallineamento (con il metodo del saldo globale ovvero per singole fattispecie) consentirà l'eliminazione delle divergenze tra valori fiscali e contabili, dopo l'operazione di riorganizzazione aziendale neutrale. Va da sé che il valore fiscale degli elementi patrimoniali originariamente contabilizzati sarà trasferito agli elementi patrimoniali risultanti dalla "riclassificazione"; conseguentemente il riallineamento, se operato, avrà ad oggetto la differenza tra il valore contabile di questi ultimi e il menzionato valore fiscale.

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

Art. 4 - Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili

Le modifiche contenute nell'**articolo 4** hanno ad oggetto la riformulazione delle disposizioni che consentono, a determinate condizioni, il riconoscimento fiscale della correzione degli errori contabili rilevata in bilancio, in applicazione delle regole contabili nazionali (OIC 29) e dei principi contabili internazionali IAS/IFRS (IAS 8). La disposizione attua il criterio di delega di cui all'articolo 9, comma 1, lett. c), della legge 9 agosto 2023, n. 111, il quale prevede, tra l'altro, il "*rafforzamento del processo di avvicinamento dei valori fiscali a quelli civilistici*".

I grandi gruppi imprenditoriali sono caratterizzati da una notevole molteplicità di rapporti giuridici e molto spesso, soprattutto in relazione alle operazioni in corso alla fine dell'esercizio o che si concludono immediatamente prima della fine dell'esercizio, commettono errori nella contabilizzazione dei relativi componenti di reddito positivi e negativi (in particolare, nella fase c.d. di "*fast closing*").

Tali errori vengono commessi indifferentemente sia a proprio danno che a danno dell'Erario e riguardano, tipicamente, errori attinenti non solo alla competenza dei componenti positivi e negativi di reddito ma anche alla loro quantificazione.

La procedura di correzione, ai fini fiscali, di tali errori contabili - che, precedentemente, richiedeva la presentazione di una quantità considerevole di dichiarazioni integrative, con conseguente applicazione, in base alle circostanze del caso, delle relative sanzioni - è stata semplificata mediante la disciplina introdotta al quarto periodo dell'articolo 83 del TUIR e all'articolo 8, comma 1-*bis*, del decreto-legge 21 giugno 2022, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2022, n. 122.

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

In linea generale, le correzioni i cui effetti sono rilevanti ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, fermo restando i limiti e le condizioni contenute nelle disposizioni in esame e di seguito descritte, possono riguardare la rappresentazione delle operazioni aziendali, intendendosi come tale la nozione di qualificazione, imputazione temporale e classificazione delle stesse, nonché la quantificazione dei relativi elementi patrimoniali e reddituali. Va da sé che rientrano tra gli errori anche le fattispecie in cui gli stessi consistono nella mancata rilevazione di alcuni dei predetti elementi.

Sono, dunque, esclusi dall'ambito di applicazione gli errori "rilevanti". Si tratta, dunque della nozione di errori rilevanti definita, rispettivamente, nell'OIC 29 e nello IAS 8. Per tali rettifiche contabili (come per quelle che non sono operate nei termini sotto riportati), dunque, resta ferma la necessità di presentare – sussistendone tutti i relativi requisiti e nei termini disciplinati – le relative dichiarazioni integrative.

Dall'insieme di quelli non rilevanti, inoltre, le uniche correzioni degli errori contabili i cui effetti sono riconosciuti, ai fini IRES e IRAP, sono solo quelle per le quali la correzione è effettuata:

a) entro la data di chiusura dell'esercizio successivo a quello in cui i relativi elementi patrimoniali o reddituali sono stati erroneamente rilevati (si pensi, ad esempio, ad un costo iscritto erroneamente nell'anno 2024, la cui correzione va effettuata nel 2025);

b) entro la data di chiusura dell'esercizio successivo a quello in cui i relativi elementi patrimoniali o reddituali, in assenza dell'errore, avrebbero dovuto essere rilevati (si pensi, ad esempio, ad un costo non iscritto nell'anno 2024, la cui correzione va effettuata nel 2025).

Resta, in ogni caso, fermo che tale correzione deve essere operata prima che l'impresa abbia avuto formale conoscenza o risultino avviati "*accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento*" riguardanti gli elementi patrimoniali e reddituali oggetto della correzione o della rilevazione contabile non corretta. Va da sé che sono esclusi dal novero delle attività di cui al periodo precedente le comunicazioni recanti le somme dovute ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, e 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni.

Rientrano, dunque, ad esempio, tra le correzioni di errori contabili a cui si applica la derivazione rafforzata le ipotesi in cui è stato rilevato un costo nel periodo d'imposta n per un ammontare superiore alla sua corretta quantificazione che viene corretta nell'anno n+1 con rilevazione di un componente positivo a conto economico, ovvero, l'ipotesi di un credito o debito la cui rilevazione con il criterio del costo ammortizzato sia avvenuta utilizzando un tasso di interesse riconosciuto come errato. Va da sé che deve trattarsi di errori diversi da quelli rilevanti, oltre che non devono essere state avviate le attività di controllo sopra menzionate (nei limiti specificati).

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

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

Le modifiche introdotte nell'articolo 5 del d.lgs. n. 446 del 1997 (decreto IRAP) sono estese anche alle imprese che determinano il valore della produzione netta in base alle disposizioni dei successivi articoli 6 e 7. Si è peraltro dell'avviso che la regola di rilevanza delle correzioni degli errori contabili, sia applicabile anche agli enti privati non commerciali esercenti attività di natura commerciale ed eventualmente sottoposti a forme di vigilanza o controllo legale dei conti, in ragione dell'esplicito rinvio operato dal comma 2 dell'art. 10 del decreto IRAP all'articolo 5 del medesimo decreto, ai fini della determinazione della base imponibile relativa alle predette attività commerciali. Analoga applicazione vale anche per le amministrazioni ed enti pubblici che determinano l'imponibile IRAP ai sensi dell'art. 10-*bis* del citato decreto IRAP qualora, in caso di eventuale esercizio anche di attività commerciali, determinano, in via opzionale, l'imponibile afferente a dette attività secondo le disposizioni dell'art. 5 del d.lgs. n. 446 del 1997.

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

Resta fermo che non rientrano per ovvi motivi nella disciplina fiscale di correzione degli errori contabili quelle rappresentazioni contabili che costituiscono oggettivamente il tassello di operazioni più complesse di natura simulatoria o fraudolenta.

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

In considerazione delle modifiche apportate per consentire il riconoscimento della correzione di errori contabili – nei limiti sopra descritti – è stato effettuato nel **comma 4**, un intervento di coordinamento nel testo contenuto nell'articolo 2, comma 8-*bis*, secondo periodo, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, sopprimendo la regola peculiare di utilizzo in compensazione del credito derivante dalla correzione di errori contabili, rendendosi, dunque, applicabili ai casi di correzione diversi da quelli in esame l'ordinaria disciplina di cui al medesimo d.P.R. 322 del 1998.

Le nuove disposizioni si applicano alle correzioni di errori contabili rilevate nei bilanci relativi agli esercizi aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2025.

Art. 5 – Decorrenza

La disposizione in esame reca le decorrenze degli articoli 3 e 4.

CAPO III - Disposizioni fiscalità internazionale

Il CAPO III contiene disposizioni integrative e correttive di alcuni articoli del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, nonché del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209 in materia di fiscalità internazionale.

Art. 6 - Modifiche all'articolo 4 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209

L'**articolo 6** apporta modifiche all'articolo 4 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209, al fine di chiarire che le disposizioni ivi contenute riguardano esclusivamente le misure fiscali che costituiscono aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 107 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, e non anche quelli di carattere generale (**attuazione dell'articolo 9, comma 1, lettere h) ed i) della legge di delega fiscale**).

Il riferimento ai soli "incentivi" – utilizzato sia nel comma 1 che nel comma 2 dell'articolo 4 del decreto legislativo n. 209 del 2023 – è stato, inoltre, sostituito con il più generico riferimento a "misura fiscali" al fine di ricomprendere anche gli aiuti aventi finalità diversa (si pensi, a titolo esemplificativo, agli aiuti con finalità di ristoro concessi per i danni provocati dalle calamità naturali).

Art. 7 – Modifiche alla disciplina sull'imposizione integrativa

Con gli interventi recati dall'**articolo 7** del presente decreto si interviene 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 definito in ambito OCSE. 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.

La modifica di cui al **comma 1, lettera a)**, interviene sull'articolo 34, comma 5, del decreto legislativo n. 209 del 2023, recependo i chiarimenti OCSE forniti nel paragrafo 15 delle A.G. gennaio 2025 sull'articolo 9.1 delle Model Rules. In sostanza, si aggiunge un'ulteriore fattispecie in cui trova applicazione la c.d. regola dello spegnimento (o Switch-off Rule) con la conseguenza che il gruppo non può avvalersi dei benefici derivanti dall'applicazione dell'imposta minima nazionale equivalente con i requisiti del porto sicuro nel Paese che si trova nelle condizioni normativamente previste.

La modifica contenuta nel **comma 1, lettera b)**, invece, è finalizzata a rendere proporzionale la sanzione prevista all'articolo 51, comma 9, del decreto legislativo n. 209 del 2023, collegata all'omessa, ritardata, errata o incompleta notifica di cui al comma 4 del medesimo articolo 51.

La **modifica della lettera c) del medesimo comma 1** è volta ad allineare le disposizioni in esame ai chiarimenti forniti dall'OCSE nei paragrafi da 8.5 a 8.12 delle citate A.G. gennaio 2025 sull'articolo 9.1 delle Model Rules, intervenendo sull'articolo 54 del decreto legislativo n. 209 del 2023.

In particolare, è apportata un'integrazione al comma 4 dell'articolo 54 del decreto legislativo con la quale viene chiarito che, ai fini del calcolo dell'aliquota d'imposizione effettiva di un Paese nell'esercizio transitorio e negli esercizi ad esso successivi, non rilevano 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 in un Paese che non aveva una preesistente imposta sul reddito delle società.

Le A.G. di gennaio 2025 hanno anche fornito chiarimenti sulla nozione di transazioni poste in essere successivamente alla data del 30 novembre 2021, di cui all'articolo 9.1.2 delle Model Rules OCSE, e disciplinato le implicazioni ai fini delle regole applicabili nel periodo transitorio. L'introduzione dei commi da 4-bis a 4-quinquies all'articolo 54 è finalizzata a recepire tali chiarimenti. Nello specifico, l'articolo 9.1.2 delle Model Rules OCSE deve essere interpretato in maniera da includere qualsiasi tipo di accordo con le autorità governative centrali o locali, o modifica a un accordo esistente, con il quale si riconosce in maniera discrezionale al contribuente un credito d'imposta o il diritto a uno sgravio fiscale, cui questi non avrebbe avuto diritto in assenza di tale accordo o modifica.

Di conseguenza, è chiarito che nell'esercizio transitorio e negli esercizi ad esso successivi non rilevano ai fini del calcolo dell'importo totale netto delle variazioni delle imposte anticipate e differite quelle variazioni che originano tali accordi o modifiche.

La modifica in esame è volta a precisare che non sono considerati gli utilizzi:

- a) delle imposte anticipate collegate ad un accordo concluso o modificato dopo il 30 novembre 2021, attraverso cui le autorità governative centrali o locali attribuiscono uno specifico diritto a fruire di un credito d'imposta o di altre agevolazioni fiscali sulla base della discrezionalità esercitata da tali autorità governative;
- 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.

Tuttavia, per garantire la certezza giuridica rispetto ad accordi o modifiche già intervenuti dopo il 30 novembre 2021 e prima del 18 novembre 2024, è prevista la parziale utilizzabilità delle imposte anticipate collegate a tali accordi o modifiche, nello specifico entro i limiti di due esercizi e per un

totale complessivo del 20 per cento dell'importo delle imposte anticipate originariamente iscritte in bilancio e relative a ciascuna delle categorie considerate, ricalcolato alla più bassa tra l'aliquota minima d'imposta e l'aliquota d'imposta nazionale applicabile.

L'intervento del **comma 1, lettera d)**, è funzionale alla disposizione del comma 1, lettera a) in quanto inserisce, al numero 33-bis) dell'allegato A del d.lgs. n. 209 del 2023, la definizione di "imposte rilevanti semplificate" utilizzata nella nuova lettera d-bis) dell'articolo 34, comma 5, secondo periodo, del citato decreto legislativo.

CAPO IV - Disposizioni in materia di basi imponibili dell'imposta sulle successioni e donazioni e dell'imposta di registro

Il CAPO IV contiene disposizioni integrative e correttive di alcuni articoli del decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131 (TUS).

Art. 8 - Modifiche alla disciplina della determinazione della base imponibile delle rendite e pensioni ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni e dell'imposta di registro

L'**articolo 8**, nel solco di criteri di delega di cui all'articolo 10 della legge n. 111 del 2023, modifica la disciplina della determinazione della base imponibile delle rendite e pensioni ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni e dell'imposta di registro.

Segnatamente, il **comma 1**, interviene sul comma 1-bis dell'articolo 17 del TUS prevedendo che il prospetto dei coefficienti allegato al TUS, da utilizzare per il calcolo del valore della rendita o pensione vitalizia e dell'usufrutto a vita ai fini della determinazione della base imponibile dell'imposta di successione, sono variati – in ragione della modificazione della misura del saggio legale degli interessi – con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, in luogo della previsione vigente che rinvia a un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze. Tale modifica si rende necessaria considerato che il decreto de quo non è configurabile quale atto di indirizzo politico-amministrativo, ma quale atto avente natura amministrativa, come si evince anche dai precedenti concernenti la medesima materia, emanati con decreto del Direttore generale delle finanze, di concerto con il Ragioniere generale dello Stato.

Il **comma 2**, relativo alla disciplina dell'imposta di registro, interviene sul comma 5-bis dell'articolo 46 del decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986 n. 131, concernente la determinazione del prospetto dei coefficienti allegato al TUR, da utilizzare per il calcolo del valore della rendita o pensione vitalizia e dell'usufrutto a vita ai fini della determinazione della base imponibile dell'imposta di registro, per apportare modifiche analoghe a quelle illustrate a commento del comma 1.

CAPO V – Modifiche in materia di Statuto dei diritti del contribuente

Le disposizioni del presente capo apportano modifiche e integrazioni alla disciplina dello statuto dei diritti del contribuente in attuazione dei principi e criteri direttivi di cui all'articolo 4 della legge delega n. 111 del 2023.

ART. 9 - Adeguamento delle disposizioni che richiamano l'interpello probatorio

Gli interventi di cui al **comma 1, lett. a)** e ai **commi 2 e 3** sono finalizzati ad assicurare il coordinamento normativo delle disposizioni che, nel prevedere la possibilità per i contribuenti di presentare interpello probatorio, continuano a richiamare la lettera b) dell'articolo 11 – nella quale è, ora, classificato l'interpello qualificatorio - e non invece la lettera e), nella quale è, invece, confluita, a seguito della riclassificazione delle tipologie di interpello operata dal novellato articolo 11, la nozione di interpello probatorio.

Analogamente, il **comma 1, lett. b)** interviene sull'articolo 24-bis del TUIR che, anche dopo la riforma operata dal decreto legislativo n. 219 del 2023, continua a richiamare l'interpello probatorio previsto dalla lettera b) del comma 1 dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente), anteriforma. Ora, invece, il novellato articolo 11 dello Statuto dei diritti del contribuente prevede una specifica tipologia di interpello riservato alle istanze ex articolo 24-bis del TUIR, come è meglio chiarito dalla modifica.

Infine, la previsione di cui al **comma 4** stabilisce espressamente che i limiti alla legittimazione, previsti dall'articolo 11, comma 2, dello Statuto dei diritti del contribuente, relativamente alla presentazione degli interPELLI probatori (che è riservata ai soli soggetti in adempimento collaborativo e nell'ambito dell'interpello nuovo investimento) non si applicano per gli interPELLI probatori previsti dall'articolo 70-ter, commi 5 e 6, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, in materia di disciplina del gruppo IVA.

In particolare, nell'ambito della disciplina del gruppo IVA, la previsione di tali istanze di interpello probatorio risponde all'esigenza di rendere la disciplina domestica del gruppo IVA compatibile con l'articolo 11 della direttiva 2006/112/CE. La loro presentazione è, infatti, finalizzata alla corretta perimetrazione soggettiva del Gruppo IVA, consentendo al contribuente di superare la presunzione di sussistenza del vincolo economico e/o di quello organizzativo in presenza del vincolo finanziario (cfr. articolo 70-ter, comma 5), nonché di dimostrare la ricorrenza del vincolo economico in dipendenza di operazioni di conversione di crediti in partecipazioni ai sensi dell'articolo 113, comma 1, del Tuir (cfr. articolo 70-ter, comma 6). A differenza delle altre ipotesi di interpello «probatorio», nelle quali il legislatore attribuisce, sostanzialmente, al contribuente la valutazione in merito all'opportunità di presentare l'istanza di interpello al fine di dimostrare la ricorrenza delle circostanze esimenti per l'applicazione o la disapplicazione di un determinato regime, stabilendo, al riguardo, che «il contribuente può interpellare l'Agenzia delle entrate ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera b) (ora lettera e), della legge 27 luglio 2000, n. 212» (interpello probatorio «facoltativo»), l'interpello probatorio previsto dai commi 5 e 6 dell'articolo 70-ter del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, costituisce un'ipotesi di interpello «obbligatorio» in quanto, ai fini della perimetrazione soggettiva del Gruppo IVA, è l'unico strumento a disposizione del contribuente per fornire all'Agenzia delle entrate elementi volti a valutare l'eventuale superamento delle presunzioni di cui all'articolo 70-ter.

ART. 10 – Modifiche allo statuto dei diritti del contribuente

Comma 1, lett. a)

La disposizione in esame, intervenendo sull'articolo 6-bis, comma 3, primo periodo, della legge 27 luglio 2000, n. 212, chiarisce che, ai fini dell'instaurazione del contraddittorio a seguito della

comunicazione dello schema di atto di cui al comma 1 del medesimo articolo 6-*bis*, per la presentazione di eventuali controdeduzioni e per la richiesta di accesso agli atti è assegnato un termine non inferiore complessivamente a sessanta giorni.

Comma 1, lett. b)

La disposizione, intervenendo sull'articolo 10-*quater*, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212, chiarisce che le ipotesi di autotutela obbligatoria già previste per gli atti impositivi si estendono anche agli atti sanzionatori.

Comma 1, lett. c)

Con l'eliminazione della parola "privati", la disposizione rimuove una possibile condizione di incertezza interpretativa in ordine all'individuazione dei soggetti legittimati alla presentazione dell'istanza di consulenza giuridica, in linea con un principio di carattere generale – coerente, peraltro, con la circostanza che le richieste di chiarimenti oggetto dell'istanza di consulenza non possono riguardare una fattispecie concreta e personale relativa a un singolo contribuente – in base al quale a tale istituto accedono solo gli enti privati esponenziali di «*interessi collettivi*» in relazione a questioni legate all'interpretazione di norme tributarie che attengono alla cura o rientrano nell'ambito di tali interessi. La modifica non riduce l'ambito dei soggetti legittimati alla presentazione delle istanze di consulenza giuridica, in quanto, in linea con la prassi dell'Amministrazione finanziaria, gli enti privati che possono ricorrere a tale istituto, poiché rappresentativi di interessi generali riconducibili ad una determinata platea di contribuenti, già sono richiamati espressamente dall'attuale testo dell'articolo 10-*octies* (le associazioni sindacali e di categoria, nonché gli ordini professionali).

Comma 1, lett. d)

La disposizione di cui al **comma 1, lettera d), n. 1)** aggiunge un nuovo periodo all'articolo 10-*nonies*, comma 4, della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente) in base al quale, nei casi di utilizzo del servizio di consultazione semplificata ivi previsto, l'istanza di interpello è inammissibile se la banca dati non informa il contribuente della possibilità di presentare l'interpello medesimo sempreché il contribuente non sia in grado di dimostrare che il documento di prassi richiamato nella risposta ricevuta non fornisce una soluzione univoca al quesito interpretativo.

Inoltre, in ordine all'istituto della consultazione semplificata, la relazione illustrativa dell'articolo 10-*nonies* rinvia, per la disciplina di dettaglio dell'istituto e per le sue modalità di funzionamento, a futuri interventi normativi. Poiché la norma primaria nulla ha previsto in tal senso, si rende necessaria la modifica normativa di cui al **comma 1, lettera d), n. 2)** al fine di prevedere l'emanazione di un decreto ministeriale mediante il quale adottare sostanzialmente le disposizioni applicative dell'articolo 10-*nonies*.

In particolare, con il decreto ministeriale saranno stabilite le regole concernenti i presupposti, le modalità di presentazione, la procedura, e tutti gli aspetti concreti funzionali al corretto funzionamento del servizio di consultazione semplificata, anche ai fini del suo coordinamento con la disciplina dell'interpello di cui al successivo articolo 11, mutuandone alcuni aspetti essenziali, quali, ad esempio, la preventività; la riferibilità della questione interpretativa ad una fattispecie concreta e personale relativa al contribuente istante, la chiara individuazione del dubbio interpretativo che deve

riguardare l'interpretazione di disposizioni tributarie, specificamente individuate, relative a tributi di competenza dell'Agenzia delle entrate.

CAPO VI - Disposizioni in materia di riscossione

Le disposizioni del presente capo apportano modifiche e integrazioni alla disciplina in materia di riscossione in attuazione dei principi e criteri direttivi di cui all'articolo 18 della legge delega n. 111 del 2023.

ART. 11 - Modalità di accesso all'esercizio delle funzioni di ufficiali della riscossione)

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

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

Quanto all'articolo 43 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, ne viene riproposto il contenuto, con la precisazione che l'ufficiale della riscossione esercita le sue funzioni in tutto il territorio nazionale, coerentemente con l'attuale competenza territoriale dell'agente della riscossione.

Il **comma 2** reca disposizioni che intervengono sul testo unico in materia di versamenti e riscossione, di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, al fine di allineare alla nuova disciplina di cui al modificato articolo 42 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, il corrispondente articolo 232 del medesimo testo unico. Non sussistono, invece, analoghe esigenze di allineamento con riferimento al successivo articolo 233 del testo unico, il cui contenuto risulta già coerente con quello dell'articolo 43 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, come riscritto dal comma 1 della disposizione in esame.

CAPO VII – Disposizioni in materia doganale e di accise

Art. 12 - Modifiche alle disposizioni legislative in materia doganale.

Con la sentenza n. 93, depositata il 3 luglio 2025, la Corte costituzionale ha accolto - nei termini precisati in motivazione - le questioni di legittimità sollevate dalle Sezioni Unite della Corte di

Cassazione in relazione all'articolo 70, primo comma, del DPR 633/1972, e agli articoli 282 e 301 del DPR 43/1973, dichiarando l'illegittimità costituzionale del sistema sanzionatorio che prevede il cumulo automatico tra imposta evasa, sanzione pecuniaria e confisca obbligatoria delle merci.

Ad avviso della Corte, l'assetto normativo sopra richiamato - che a giudizio della Corte resta sproporzionato e "disallineato" - determina un cumulo sanzionatorio particolarmente gravoso, che non trova corrispettivo né nel trattamento dell'IVA interna, né nella disciplina applicabile ai dazi.

Come noto, infatti, con riferimento ai dazi, l'art. 124, paragrafo 1, lettera e), del Codice doganale dell'Unione prevede che l'obbligazione doganale si estingue quando le merci sono confiscate.

Relativamente all'IVA interna, invece, l'art.12-bis comma 2 del D.lgs. 74/2000 prevede la confisca nelle sole ipotesi in cui la condotta costituisca reato e il debito tributario non sia in corso di estinzione.

La Corte, nel richiamare il consolidato principio di proporzionalità, ha ritenuto che anche in ambito tributario - come già affermato nella propria giurisprudenza (sentenza n. 46/2023) e in quella della Corte di giustizia dell'Unione europea - in applicazione di quanto stabilito dall'art.3 della carta costituzionale e in ragione delle norme unionali, debba essere sempre garantito un adeguato rapporto tra la gravità dell'infrazione e l'entità della sanzione applicata.

La sentenza richiama, altresì, la rilevanza delle recenti riforme del sistema sanzionatorio tributario - tra cui il d.lgs. 87/2024 - orientate al perseguimento di una maggiore equità e proporzionalità. In particolare, la Corte sottolinea come la pronuncia si collochi in linea con tale processo evolutivo, contribuendo a rafforzarne i principi ispiratori.

Muovendo dalla considerazione che la norma censurata (art.70, primo comma del DPR 633/72) comporti un cumulo sanzionatorio sproporzionato in relazione sia all'art. 124 CDU, che in caso di confisca esclude la debenza dell'obbligazione doganale, sia alla disciplina dell'omesso versamento dell'IVA interna, che prevede la confisca, diretta e per equivalente, dell'importo evaso, la Corte ritiene tuttavia non del tutto eliminabile il ricorso alla misura della confisca, evidenziando che in caso contrario lo Stato, in assenza del pagamento del tributo, si troverebbe "sostanzialmente disarmato di fronte all'evasione dell'IVA all'importazione".

La necessità di non eliminare la confisca è ancora più evidente in considerazione del fatto che il diverso istituto del sequestro copre solo l'imposta evasa e non anche le sanzioni e gli altri oneri.

Ciò posto, la Consulta, ha operato una *reductio ad legitimitatem* valorizzando il comportamento del contribuente. Difatti - ha rilevato la Corte - *"Nell'ipotesi in cui l'autore dell'illecito si attiva per rimediare al mancato pagamento dell'IVA all'importazione, corrispondendo il tributo evaso, gli accessori, comprensivi degli interessi, nonché la sanzione pecuniaria, il mantenimento della misura della confisca risulta infatti sproporzionato, dal momento che lo Stato ha recuperato l'intero debito tributario e quindi viene meno anche quella funzione di garanzia che può giustificare la confisca obbligatoria."*

Conseguentemente, in linea con quanto disposto in relazione all'IVA interna dall'art.12-bis del D.lgs. 74/2000 (sostituito, dal 01.01.2026, dall'art.87 del D.lgs. 5.11.2024 n.173), non ha ritenuto integralmente illegittima la misura della confisca della merce che costituisce oggetto della violazione, limitandone l'applicazione ai casi in cui il contribuente non provveda al pagamento integrale dell'imposta evasa, degli accessori comprensivi degli interessi e della sanzione pecuniaria.

Nella sentenza viene, in particolare, affermato il seguente principio di diritto *"L'art. 70, primo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972 deve quindi essere dichiarato costituzionalmente illegittimo nella parte in cui, nello stabilire che «[s]i applicano per quanto concerne le controversie e le sanzioni, le disposizioni delle leggi doganali relative ai diritti di confine», non prevede che, in caso di applicazione dell'art. 301 del d.P.R. n. 43 del 1973, le cose che costituiscono oggetto della violazione*

non sono confiscate se l'obbligato provvede al pagamento integrale dell'importo evaso, degli accessori, comprensivi degli interessi, e della sanzione pecuniaria”.

Premesso quanto sopra, la proposta di articolato in argomento ha l'obiettivo di allineare le disposizioni nazionali complementari di cui all'allegato 1 del D.lgs. 141/2024 agli indirizzi enunciati dalla Corte nella sentenza 93/2025.

Con la **modifica del comma 7 dell'articolo 96**, tramite il rinvio all'articolo 118, comma 8, si pone come condizione, per procedere alla confisca, il mancato pagamento da parte dell'autore, nelle more del sequestro amministrativo, dei diritti dovuti, degli interessi, delle sanzioni e delle spese sostenute per la gestione delle merci sequestrate e destinate alla confisca. Infatti, il comma 7 dell'articolo 96 prevede che sia sempre ordinata la confisca amministrativa delle merci oggetto dell'illecito amministrativo nei casi di contrabbando di cui agli articoli da 78 a 81 e all'articolo 83.

Con la **modifica del comma 9 dell'articolo 96** e la conseguente eliminazione del riferimento al comma 8 del medesimo articolo, rimediando a un errore di trasposizione dell'originaria disposizione, si esclude l'applicazione delle esimenti previste dal medesimo comma 9 con riferimento ai mezzi di trasporto utilizzati per commettere la violazione che risultino adattati allo stivaggio fraudolento di merci ovvero contengano accorgimenti idonei a maggiorarne la capacità di carico o l'autonomia in difformità delle caratteristiche costruttive omologate.

La **modifica del comma 1 dell'articolo 112** è tesa ad allineare, per ciò che concerne la confisca delle merci oggetto di contrabbando, la procedura di definizione prevista dall'articolo 112 (estinzione del reato) alla previsione del nuovo comma 8 dell'articolo 118;

Con la **modifica del comma 8 dell'articolo 118**, viene stabilita la possibilità per l'autore della violazione di evitare la confisca delle merci sotto sequestro, quindi merci destinate alla confisca, provvedendo al pagamento dei diritti di confine dovuti, degli interessi, della sanzione e delle spese sostenute dall'amministrazione doganale per la gestione delle merci predette. Il pagamento di quanto dovuto avverrà nei termini che verranno fissati dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli con proprio provvedimento, da adottarsi in seguito all'entrata in vigore della norma. Tale procedura non può essere esperita nei casi di confisca disposta dall'Autorità giudiziaria ovvero quando le merci destinate alla confisca sono oggetto di divieto di fabbricazione, possesso, detenzione o commercializzazione. In caso di confisca già eseguita, la modifica conferma la previsione dell'attuale comma 8 sulla possibilità da parte del trasgressore di poter richiedere all'Agenzia 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.

Art. 13 - Modifiche al decreto legislativo 28 marzo 2025, n. 43, recante revisione delle disposizioni in materia di accise

Con l'articolo in illustrazione si interviene per aggiornare il contenuto della voce “gas naturale” dell'Allegato I al TUA mediante la sostituzione dell'articolo 2 del decreto legislativo n. 43/2025.

A tal proposito, occorre premettere che per l'applicazione dell'accisa sul gas naturale sono previste aliquote distinte, in relazione agli specifici impieghi (usi civili, usi industriali, uso autotrazione e uso produzione di energia elettrica) del medesimo gas; le misure di tali aliquote risultano oggi collocate, a seguito di una stratificazione degli interventi normativi succedutisi in materia, in vari provvedimenti normativi.

In particolare, con riferimento all'impiego del gas naturale in autotrazione, la corrispondente aliquota risulta ora fissata dall'articolo 15, comma 1, lett. d), del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201

mentre, con riguardo agli usi industriali del gas, la misura dell'aliquota corrispondente risulta stabilita dal DPCM 15 dicembre 1999.

Parimenti si rileva che l'individuazione degli scaglioni di consumo per il gas naturale impiegato negli usi civili con la misura delle relative aliquote di accisa è contenuta nell'articolo 2, del decreto legislativo n. 26/2007 mentre, per il gas naturale destinato a produrre elettricità, la misura della relativa aliquota di accisa è stabilita direttamente dall'Allegato I al TUA, per effetto dell'articolo 1, comma 631, lett. b), punto 5), della legge 27 dicembre 2019, n. 160. Alla luce di quanto sopra, stante l'ulteriore modifica prevista dall'articolo 2, del decreto legislativo n. 43/2025 in parola, che effettua una parziale ripermimetrazione degli usi civili e degli usi industriali - sostituiti ora rispettivamente dagli usi domestici e non domestici del gas - risulta necessario aggiornare la voce "gas naturale" del predetto Allegato I al TUA, al fine di riportare organicamente, nel medesimo Allegato, tutte le aliquote di accisa vigenti sul medesimo gas in relazione ai differenti predetti impieghi. A seguito di tale intervento sistematico la misura delle aliquote di accisa attualmente applicata non subirà alcuna modifica.

CAPO VIII – Disposizioni in materia di testi unici

Il presente capo apporta modifiche di coordinamento ai testi unici in materia di sanzioni, tributi erariali minori, giustizia tributaria e di versamenti e di riscossione, adottati in attuazione dell'articolo 21 della legge delega n. 111 del 2023.

ART. 14 – Modifiche ai testi unici

Con il **comma 1** vengono apportate modificazione al testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 173.

In particolare, viene introdotto l'art. 14-bis che prevede una ipotesi di ravvedimento speciale.

L'intervento si ritiene necessario in quanto l'art. 241, comma 1, lett. ee) del testo unico in materia di versamenti e di riscossione, di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, ha abrogato l'intero articolo 34 della legge 388/2000, ivi incluso il comma 4 le cui previsioni risultano ancora attuali. Pertanto, trattandosi di disposizione che integra una fattispecie di "ravvedimento speciale", la stessa viene sistematizzata con l'inserimento nel TU delle sanzioni tributarie amministrative e penali di cui al d.lgs. n. 173 del 2024.

Con il **comma 2**, si interviene nel testo unico dei tributi erariali minori di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 174. In particolare, viene inserito all'art. 2, comma 8 un ulteriore periodo di adeguamento alla sentenza delle Corte costituzionale n. 97/2013.

Giova, in proposito, ricordare che il citato comma 8 dell'art. 2, ha riprodotto i contenuti dell'articolo 4, comma 2, del decreto-legge n. 16 del 2012, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 44 del 2012, che, in deroga all'articolo 16 del decreto legislativo n. 68 del 2011, estende l'applicazione delle disposizioni concernenti l'imposta sulle assicurazioni contro la responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore, esclusi i ciclomotori su tutto il territorio nazionale. Al riguardo, atteso che la Corte costituzionale con sentenza n. 97 del 2013 ha dichiarato l'illegittimità costituzionale del predetto articolo 4, comma 2, del decreto-legge n. 16 del 2012, nella parte in cui si

applica alla Regione siciliana, con la modifica in questione si provvede al necessario adeguamento al fine di conformare la norma in questione alla pronuncia del Giudice delle leggi.

Con il **comma 3**, alla **lettera a)** sono apportate modifiche all'articolo 48, in materia di competenza territoriale delle corti di giustizia di primo grado, allo scopo di adeguare la norma alla sentenza della Corte Costituzionale n. 44 del 2016 che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'articolo 4, comma 1, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (confluito nel comma 1 dell'articolo 48 del d.lgs. 14 novembre 2024, n. 175) nella parte in cui prevede che, per le controversie proposte nei confronti dei soggetti iscritti nell'albo di cui all'articolo 53 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, è competente la commissione tributaria provinciale (ora corte di giustizia tributaria di primo grado) nella cui circoscrizione i medesimi soggetti hanno sede, anziché quella nella cui circoscrizione ha sede l'ente locale.

Inoltre, alla **lettera b)**, vengono apportate modifiche all'articolo 112 del decreto legislativo n. 175 del 2024, adeguando la disposizione in argomento alla sentenza della Corte Costituzionale n. 36 del 2025, che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'articolo 58 del d.lgs. n. 546/1992 (confluito nell'articolo 112 del d.lgs. n. 175 del 2024), nella parte in cui vieta il deposito, in appello, delle deleghe, delle procure e degli altri atti di conferimento di potere rilevanti ai fini della legittimità della sottoscrizione degli atti.

Infine, gli interventi di cui alla **lettera c)** si rendono necessari per ragioni di coordinamento normativo, in quanto, al n. 1), viene eliminata l'abrogazione del comma 6 dell'articolo 3 del decreto-legge 29 dicembre 2022, n. 198, già abrogato dall'articolo 1, comma 141 della legge n. 207 del 2024 mentre, al n. 2), l'abrogazione dell'articolo 18 del decreto-legge 22 giugno 2023, n. 75 viene circoscritta al comma 2, le cui disposizioni sono confluite nel decreto legislativo n. 175 del 2024.

Con la disposizione di cui al **comma 4** si apportano le correzioni al testo unico in materia versamenti e riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025 n. 33 di seguito illustrate:

- **articolo 7**, comma 1: viene inserito (comma 1, lett. a) il corretto rinvio ai riferimenti interni (articoli 33 e 34 del T.U.). La modifica non incide sulla norma abrogativa.
- **articolo 32**: viene inserita (comma 1, lett. b) anche la decorrenza di cui al comma 5 dell'art. 9 del D.lgs. n. 1 del 2024, collegata alle disposizioni contenute nel precedente comma 4, inserito nell'art. 32, comma 1, lett. a) del T.U. La modifica incide sulla norma abrogativa (cfr. modifica alla lett. uuu), comma 1, art. 241 del T.U.).
- **articolo 45**, comma 9: riproduce la previsione di cui all'art. 14, comma 2-*quater*, del DL n. 215 del 2023 (comma 1, lett. c) che stabilisce l'esonero da ritenute alla fonte per le somme di importo non superiore a 300 euro corrisposte ai sensi dell'art. 36, comma 6-*quater*, del d. lgs. n. 36 del 2021, agli atleti partecipanti a manifestazioni sportive dilettantistiche per il solo periodo dal 29 febbraio al 31 dicembre 2024. In considerazione del fatto che la disposizione normativa ha cessato di avere efficacia è stata proposta la soppressione del predetto comma 9. La modifica ha inciso sulla norma abrogativa (cfr. modifica alla lett. ttt), comma 1, art. 241 del T.U.) per salvaguardare eventuali profili gestionali non esauriti relativi alla fattispecie.
- **articolo 131**: la modifica (comma 1, lett. e) si rende necessaria in quanto nel trasporre l'articolo 24 del D.lgs. 46/1999 non è stato riportato per intero l'ultimo periodo del comma 5, aggiunto

dall'articolo 25, co. 1, lett. a), della legge 203/2024 (Disposizioni in materia di lavoro). La modifica non incide sulla norma abrogativa.

- **articolo 136:** la modifica (comma 1, lett. f) si rende necessaria in quanto nel trasporre l'articolo 29 del D.lgs. 46/1999 non è stato riportato l'ultimo periodo del comma 2 aggiunto dall'articolo 25, co. 1, lett. b) della legge 203/2024. La modifica non incide sulla norma abrogativa.
- **articolo 154:** l'integrazione della lettera a), del comma 1, dell'art. 154 T.U. (comma 1, lett. g) si rende necessaria per tenere conto del contenuto della sentenza della Corte Cost. n. 114 del 2018, nella parte in cui non si prevede che, nelle controversie che riguardano gli atti dell'esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento o all'avviso di cui all'art. 50 dello stesso d.P.R. n. 602 del 1973, sono ammesse le opposizioni regolate dall'art. 615 c.p.c. La modifica non incide sulla norma abrogativa.

Capo XI

Disposizioni finali

Art. 15 – Entrata in vigore

L'articolo in esame fissa l'entrata in vigore del presente decreto.

Relazione tecnica

Capo I – Disposizioni in materia di tassazione dei redditi delle persone fisiche

Articolo 1 (Trattamento fiscale dei familiari a carico)

La disposizione interviene all'articolo 12 del TUIR in materia di detrazioni per carichi di famiglia. Con l'introduzione del nuovo comma 4-ter del predetto articolo, si specifica che le disposizioni fiscali che fanno riferimento alle persone indicate nel citato articolo 12 si devono applicare includendo, fra i beneficiari, 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, anche qualora – per alcuni di essi – non sia più prevista la detrazione per carichi di famiglia.

Viene, quindi, previsto che se una disposizione fiscale prevede un beneficio a favore dei familiari di cui all'articolo 12 per i quali ricorrono le condizioni previste dal comma 2 del medesimo articolo, ovvero se si fa genericamente riferimento ai familiari fiscalmente a carico, si devono considerare fra i beneficiari i soggetti sopra elencati che possiedono un reddito complessivo non superiore ai limiti indicati nello stesso comma 2 dell'articolo 12, vale a dire 2.840,51 euro, o 4.000 euro per i figli di età non superiore a 24 anni. La misura attualmente vigente, che si riferisce esclusivamente ai figli, viene così riferita anche agli altri familiari a carico, per alcuni dei quali la detrazione è stata abrogata dalla legge di Bilancio per il 2025.

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

Al riguardo, si evidenzia che in sede di valutazione della Legge di Bilancio 2025, che ha abrogato le suddette detrazioni, non sono stati ascritti effetti positivi indiretti sulle agevolazioni fiscali (quali i *fringe benefit* spettanti in concomitanza con la qualità di familiare a carico, le deduzioni e le detrazioni), ma è stato stimato esclusivamente il recupero di gettito derivante dal venir meno delle stesse detrazioni IRPEF in senso stretto.

La misura, peraltro, si inserisce su una disposizione (articolo 12, comma 4-ter, TUIR), introdotta a seguito dell'abrogazione della detrazione per figli a carico fino a 21 anni di età, di fatto sostituita dall'assegno unico e universale per i figli. Anche in quel caso, alla disposizione che ha garantito la permanenza dei benefici fiscali per i figli, pur in assenza della detrazione IRPEF, non sono stati ascritti effetti, in quanto la stima dell'abrogazione della detrazione IRPEF per i figli a carico fino a 21 anni non aveva previsto effetti positivi indiretti sulle altre agevolazioni fiscali.

Si evidenzia, inoltre, che l'abrogazione delle detrazioni IRPEF per i figli sopra i 30 anni e per gli altri familiari a carico, esclusi gli ascendenti, è entrata in vigore il 1° gennaio 2025, ma non ha ancora dispiegato i suoi effetti indiretti su gran parte delle agevolazioni fiscali per i carichi di famiglia (deduzioni e detrazioni), che verranno fruite in sede di dichiarazione dei redditi per tale annualità (con le dichiarazioni da presentare nel 2026).

Per quanto riguarda le agevolazioni fiscali legate al *welfare* aziendale, già applicabili in fase di erogazione del *fringe benefit* e quindi, potenzialmente, anche nei primi mesi del 2025, si sottolinea che le imprese, solitamente, pianificano i piani di *welfare* includendo le misure che danno diritto alle agevolazioni fiscali (ossia esenzioni fino a 1.000 euro o 2.000 euro rispettivamente per dipendenti senza o con figli). Nel 2025, considerata la perdita del beneficio fiscale relativo ai *fringe benefit* destinati ai familiari cui non spetta più la detrazione IRPEF, si può ragionevolmente ritenere che tali casistiche non siano state incluse tra le misure previste. Di conseguenza, la misura non determina



effetti finanziari anche con riferimento ai benefici fiscali legati al *welfare* aziendale, ma potrebbe teoricamente consentire l'erogazione di *fringe benefit* anche per tali familiari, fermo restando che, le risorse stanziare dal datore di lavoro coprono piani di servizi e benefici welfare normalmente scalabili quanto alle modalità di fruizione, potendo, al limite, beneficiarne più soggetti, ma comunque nel limite di budget predefinito, senza che ne risulti una maggiore deducibilità dei relativi costi datoriali. In conclusione, dal punto di vista finanziario, le modifiche apportate non comportano effetti, anche in coerenza con la valutazione della norma originaria (articolo 12, comma 4-ter), tenuto conto della circostanza che non sono scontati nelle previsioni di bilancio dell'ultimo documento di programmazione economico-finanziaria effetti positivi di gettito derivanti dal mancato riconoscimento delle disposizioni fiscali che fanno riferimento ai soggetti indicati nel citato articolo 12 del TUIR.

Articolo 2 (Trattamento fiscale dei redditi di lavoro dipendente)

La disposizione introduce una modifica formale sulla lettera i-bis) dell'articolo 51, comma 2, del TUIR al fine di coordinare la norma ivi contenuta con le più recenti disposizioni che hanno introdotto incentivi per il posticipo del pensionamento da parte dei lavoratori dipendenti che hanno maturato il diritto alla pensione.

La misura non determina effetti finanziari, trattandosi di un intervento di mero coordinamento in linea, peraltro, con la prassi interpretativa.

CAPO II – Disposizioni in materia di reddito di impresa

Articolo 3 (Modifiche alle disposizioni riguardanti l'avvicinamento dei valori fiscali ai valori contabili)

La modifica ha una finalità di coordinamento, senza generare effetti, delle disposizioni di cui all'articolo 83 del TUIR in relazione al regime di derivazione ivi disciplinato applicabile alle micro-imprese, prevedendo che l'esclusione dalla derivazione rafforzata riguarda le micro-imprese che non hanno optato per la redazione del bilancio non solo in forma ordinaria ma anche in forma abbreviata. In connessione diretta con tale modifica, l'integrazione contenuta nel comma 1, lettera b), ha il solo scopo di confermare che a seguito dell'estensione del principio di derivazione rafforzata alle micro-imprese che rinunciano alla semplificazione del proprio bilancio, trovano applicazione anche tutte le disposizioni di coordinamento emanate in attuazione delle norme contenute nel comma 1-bis dell'articolo 83 del TUIR.

Al **comma 2**, si interviene al decreto legislativo 192/2024. In particolare, la modifica all'articolo 10 del d.lgs. 192/2024 si inserisce nell'ambito di applicazione della disciplina del nuovo riallineamento, prevedendone l'applicazione, a seguito di operazioni di riorganizzazione, anche ai soggetti che adottano i medesimi principi contabili.

Alla disposizione non si ascrivono effetti differenziali rispetto a quelli già stimati in sede di valutazione della norma originaria, trattandosi di interventi coerenti con la stima medesima.

Articolo 4 (Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili)

All'articolo 83 del TUIR vengono circoscritti i casi di correzione di errori contabili senza la presentazione della dichiarazione integrativa ai fini dell'IRES.

In particolare, sono esclusi dall'ambito di applicazione gli errori considerati "rilevanti", per i quali resta ferma la necessità di presentare - sussistendone tutti i relativi requisiti e nei termini disciplinati – le relative dichiarazioni integrative.

Dall'insieme di quelli non rilevanti, inoltre, le uniche correzioni degli errori contabili i cui effetti sono riconosciuti, ai fini IRES e IRAP, sono solo quelle per le quali la correzione è effettuata:



a) entro la data di chiusura dell'esercizio successivo a quello in cui i relativi elementi patrimoniali o reddituali sono stati erroneamente rilevati;

b) entro la data di chiusura dell'esercizio successivo a quello in cui i relativi elementi patrimoniali o reddituali, in assenza dell'errore, avrebbero dovuto essere rilevati.

Resta, in ogni caso, fermo che tale correzione deve essere operata prima che l'impresa abbia avuto formale conoscenza o risultino avviati "accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento" riguardanti gli elementi patrimoniali e reddituali oggetto della correzione o della rilevazione contabile non corretta.

Si interviene anche ai fini IRAP (articolo 8, comma 1-bis del DL 73/2022 e D.lgs. 446/1997), per prevedere i casi di correzione di errori senza la presentazione della dichiarazione integrativa ai fini dell'IRAP, prevedendo un ulteriore e specifico caso di esclusione rappresentato dalla correzione se e nei limiti in cui nel periodo d'imposta in cui i relativi elementi patrimoniali o reddituali avrebbero, o meno, dovuto essere correttamente rilevati si è registrato un valore della produzione netto negativo. L'intervento normativo in materia di errori contabili, dato il carattere restrittivo, non determina oneri in termini finanziari. Infatti, la possibilità di attribuire efficacia anche fiscale alla correzione degli errori contabili viene circoscritta a quelli non rilevanti, deve essere effettuata entro la chiusura dell'esercizio successivo e non può essere applicata ai fini IRAP se afferisce ad esercizi con valore della produzione negativo.

Viene, inoltre, abrogata la particolare e più favorevole regola generale di utilizzo in compensazione del credito derivante dalla correzione di errori contabili (DPR 322/1998). Tale modifica è potenzialmente idonea a produrre effetti positivi di gettito di carattere temporaneo che per prudenza si ritiene di non stimare.

Capo III - Disposizioni in materia di fiscalità internazionale

Articolo 6 (Modifiche all'articolo 4 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)

Le modifiche all'articolo 4 del d.lgs. n. 209/2023 sono di natura formale, non determinando effetti.

Articolo 7 (Modifiche alle disposizioni riguardanti l'imposizione integrativa di cui alla direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio, del 15 dicembre 2022)

La modifica di cui al comma 1, lettera a), interviene sull'articolo 34, comma 5, del decreto legislativo n. 209 del 2023, recependo i chiarimenti OCSE forniti nel paragrafo 15 delle A.G. gennaio 2025 sull'articolo 9.1 delle Model Rules. In particolare, viene prevista un'ulteriore fattispecie in cui trova applicazione la c.d. regola dello spegnimento (o Switch-off Rule) con la conseguenza che il gruppo non può avvalersi dei benefici derivanti dall'applicazione dell'imposta minima nazionale equivalente con i requisiti del porto sicuro nel Paese che si trova nelle condizioni normativamente previste.

Alla misura non si ascrivono effetti, trattandosi di un intervento di adeguamento ai chiarimenti OCSE. La disposizione, al comma 1, lettera b), è finalizzata a rendere proporzionale la sanzione collegata all'omessa, ritardata, errata o incompleta notifica prevista all'articolo 51 del decreto legislativo n. 209 del 2023, senza determinare effetti finanziari, agendo su fattispecie future.

La misura, inoltre, mediante l'integrazione al comma 4 dell'articolo 54 del decreto legislativo 209/2023, chiarisce che, ai fini del calcolo dell'aliquota d'imposizione effettiva di un Paese nell'esercizio transitorio e negli esercizi ad esso successivi, non rilevano 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 in un Paese che non aveva una preesistente imposta sul reddito delle società.

In particolare, la modifica in esame è volta a precisare che non sono considerati gli utilizzi:



- a) delle imposte anticipate collegate ad un accordo concluso o modificato dopo il 30 novembre 2021, attraverso cui le autorità governative centrali o locali attribuiscono uno specifico diritto a fruire di un credito d'imposta o di altre agevolazioni fiscali sulla base della discrezionalità esercitata da tali autorità governative;
- 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.

In ogni caso, al fine di garantire la certezza giuridica rispetto ad accordi o modifiche già intervenuti dopo il 30 novembre 2021 e prima del 18 novembre 2024, è prevista la parziale utilizzabilità delle imposte anticipate collegate a tali accordi o modifiche, nello specifico entro i limiti di due esercizi e per un totale complessivo del 20 per cento dell'importo delle imposte anticipate originariamente iscritte in bilancio e relative a ciascuna delle categorie considerate, ricalcolato alla più bassa tra l'aliquota minima d'imposta e l'aliquota d'imposta nazionale applicabile.

L'intervento non determina effetti finanziari, garantendo l'applicazione della disciplina in coerenza con i chiarimenti sulla nozione di transazioni poste in essere successivamente alla data del 30 novembre 2021, di cui all'articolo 9.1.2 delle Model Rules OCSE, che deve essere interpretato in maniera da includere qualsiasi tipo di accordo con le autorità governative centrali o locali, o modifica a un accordo esistente, con il quale si riconosce in maniera discrezionale al contribuente un credito d'imposta o il diritto a uno sgravio fiscale, cui questi non avrebbe avuto diritto in assenza di tale accordo o modifica.

La misura di cui al comma 1, lettera d), è funzionale alla disposizione del comma 1, lettera a) in quanto inserisce, al numero 33-bis) dell'allegato A del d.lgs. n. 209 del 2023, la definizione di "imposte rilevanti semplificate" utilizzata nella nuova lettera e) dell'articolo 34, comma 5, secondo periodo, del citato decreto legislativo.

Trattandosi di un intervento di coordinamento, non si ascrivono effetti.

Capo IV - Disposizioni in materia di basi imponibili dell'imposta sulle successioni e donazioni e dell'imposta di registro

Articolo 8 (Modifiche alla disciplina della determinazione della base imponibile delle rendite e pensioni ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni e dell'imposta di registro)

La disposizione apporta modifiche al d. lgs. n. 346 del 1990 (TUS) e al d. lgs. n. 131 del 1986 (TUR). In particolare, il **comma 1**, interviene sul comma 1-bis dell'articolo 17 del TUS prevedendo che il prospetto dei coefficienti allegato al TUS, da utilizzare per il calcolo del valore della rendita o pensione vitalizia e dell'usufrutto a vita ai fini della determinazione della base imponibile dell'imposta di successione, sono variati – in ragione della modificazione della misura del saggio legale degli interessi – con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, in luogo della previsione vigente che rinvia a un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.



Il **comma 2** apporta la medesima modifica alla disciplina dell'imposta di registro, intervenendo sul comma 5-bis dell'articolo 46 del TUR, concernente la determinazione del prospetto dei coefficienti allegato al TUR, da utilizzare per il calcolo del valore della rendita o pensione vitalizia e dell'usufrutto a vita ai fini della determinazione della base imponibile dell'imposta di registro.

Tali modifiche non determinano effetti, trattandosi di interventi di coordinamento normativo, necessari poiché il provvedimento di aggiornamento del prospetto dei coefficienti sopra indicato, così come previsto a legislazione vigente, è configurabile quale atto di indirizzo politico-amministrativo e non quale atto avente natura amministrativa.

Capo V - Disposizioni in materia di Statuto dei diritti del contribuente

Articolo 9 - Adeguamento delle disposizioni che richiamano l'interpello probatorio

Le modifiche non hanno effetti sul gettito essendo volte a migliorare il drafting delle norme che prevedono la possibilità di presentare interpello probatorio adeguando, altresì, l'ambito soggettivo dei contribuenti legittimati a presentare tale tipologia di interpello ai soli soggetti indicati nel comma 2 dell'articolo 11 dello Statuto del contribuente.

Articolo 10 - Modifiche allo statuto dei diritti del contribuente

La disposizione di cui al **comma 1, lettera a)**, avente natura procedurale, non è suscettibile di determinare oneri per la finanza pubblica.

La disposizione di cui al **comma 1, lettera b)**, di natura procedurale, conferma l'operato dell'Amministrazione finanziaria. Non ha pertanto effetti di gettito.

La disposizione di cui al **comma 1, lettera c)** non ha effetti di gettito, in quanto interviene al fine di meglio definire la platea dei soggetti legittimati a presentare istanza di consulenza giuridica, rimuovendo possibili incertezze interpretative.

La modifica di cui al **comma 1, lettera d)** non ha effetti di gettito, in quanto interviene al fine di meglio definire il funzionamento del servizio di consultazione semplificata.

Capo VI - Disposizioni in materia di riscossione

Articolo 11 - Modalità di accesso all'esercizio delle funzioni di ufficiali della riscossione

La disposizione non è suscettibile di determinare oneri per la finanza pubblica, in quanto i nuovi ufficiali saranno individuati tra gli stessi dipendenti dell'agente della riscossione.

Capo VII – Disposizioni in materia doganale e di accise

Articolo 12 - Modifiche alle disposizioni legislative in materia doganale.

La disposizione in esame ha la finalità di recepire nelle disposizioni nazionali complementari, di cui all'allegato 1 del D.lgs. n. 141 del 2024, i principi enunciati dalla Corte Costituzionale nella sentenza 93/2025.

La Corte Costituzionale, con la sentenza in argomento, ha accolto le questioni di legittimità sollevate dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione in relazione all'articolo 70, primo comma, del DPR 633/1972, e agli articoli 282 e 301 del DPR 43/1973, dichiarando l'illegittimità costituzionale del sistema sanzionatorio che prevede il cumulo automatico tra imposta evasa, sanzione pecuniaria e confisca obbligatoria delle merci.

Nella sentenza viene, in particolare, affermato il seguente principio di diritto *“L'art. 70, primo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972 deve quindi essere dichiarato costituzionalmente illegittimo nella parte in cui, nello stabilire che «[s]i applicano per quanto concerne le controversie e le sanzioni, le disposizioni delle leggi doganali relative ai diritti di confine», non prevede che, in caso di applicazione dell'art. 301 del d.P.R. n. 43 del 1973, le cose che costituiscono oggetto della violazione non sono confiscate se l'obbligato provvede al pagamento integrale dell'importo evaso, degli accessori, comprensivi degli interessi, e della sanzione pecuniaria”*.



La presente proposta normativa recepisce le cogenti statuizioni della Corte Costituzionale e, per l'effetto, introduce modificazioni agli articoli 96, 112 e 118 dell'allegato 1 del decreto legislativo 26 settembre 2024, n. 141.

In particolare:

- a) con la **modifica del comma 7 dell'articolo 96**, che prevede che sia sempre ordinata la confisca amministrativa delle merci oggetto dell'illecito amministrativo nei casi di contrabbando di cui agli articoli da 78 a 81 e all'articolo 83, si introduce un espresso richiamo al disposto dell'articolo 118, comma 8, che disciplina le condizioni per la restituzione al trasgressore delle merci confiscate;
- b) con la **modifica del comma 9 dell'articolo 96** e la conseguente eliminazione del riferimento al comma 8 del medesimo articolo, si esclude l'applicazione delle esimenti previste dal medesimo comma 9 con riferimento ai mezzi di trasporto utilizzati per commettere la violazione che risultino adattati allo stivaggio fraudolento di merci ovvero contengano accorgimenti idonei a maggiorarne la capacità di carico o l'autonomia in difformità delle caratteristiche costruttive omologate;
- c) la **modifica del comma 1 dell'articolo 112** è tesa ad allineare, per ciò che concerne la confisca delle merci oggetto di contrabbando, la procedura di definizione prevista dall'articolo 112 (estinzione del reato) alla previsione del nuovo comma 8 dell'articolo 118;
- d) con la **modifica del comma 8 dell'articolo 118**, viene stabilita la possibilità per l'autore della violazione di evitare la confisca delle merci sotto sequestro, quindi merci destinate alla confisca, provvedendo al pagamento dei diritti di confine dovuti, degli interessi, della sanzione e delle spese sostenute dall'amministrazione doganale per la gestione delle merci predette. Il pagamento di quanto dovuto avverrà nei termini che verranno fissati dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli con proprio provvedimento, da adottarsi in seguito all'entrata in vigore della norma. Tale procedura non può essere esperita nei casi di confisca disposta dall'Autorità giudiziaria ovvero quando le merci destinate alla confisca sono oggetto di divieto di fabbricazione, possesso, detenzione o commercializzazione. In caso di confisca già eseguita, la modifica conferma la previsione dell'attuale comma 8 sulla possibilità da parte del trasgressore di poter richiedere all'Agenzia 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.

Dal punto di vista degli effetti finanziari, si evidenzia che, ad oggi, la quasi totalità delle merci oggetto di confisca amministrativa, salvo rari casi di privati cittadini che richiedano il riscatto di beni personali a confisca avvenuta in ragione del basso valore degli stessi, vengono poste in vendita mediante aste pubbliche, ovvero avviate alla distruzione.

A legislazione vigente, il trasgressore è disincentivato a richiedere il riscatto della merce confiscata essendo tenuto al pagamento del valore della merce così come quantificato al momento del sequestro. Alla stregua del vissuto operativo, si ritiene che le modifiche normative proposte al fine di recepire i principi enunciati dalla Corte Costituzionale nelle disposizioni nazionali complementari, di cui all'allegato 1 del decreto legislativo n. 141 del 2024, possano favorire l'adempimento spontaneo da parte del trasgressore, con conseguenti effetti positivi sul gettito che, in via prudenziale, non si quantificano, in grado di bilanciare i mancati ricavi che deriverebbero invece dall'alienazione delle merci oggetto di confisca amministrativa.

Articolo 13 - Modifiche al decreto legislativo 28 marzo 2025, n. 43, recante revisione delle disposizioni in materia di accise

L'articolo in esame è volto ad aggiornare, nell'allegato I al TUA, il contenuto della voce «Gas naturale».

A tale modifica non si ascrivono effetti, in quanto, nel contenuto della voce aggiornata «Gas naturale» dell'allegato I al TUA, vengono riportate le medesime aliquote attualmente vigenti per gli usi civili



ed industriali del gas naturale e che saranno vigenti, a partire dal 1° gennaio 2026, per gli usi domestici e non domestici, che sostituiranno gli usi civili ed industriali.

Capo VIII - Disposizioni in materia di testi unici

Articolo 14 – Modifiche ai testi unici

L'articolo in esame apporta modifiche di coordinamento ad alcune disposizioni contenute nei testi unici adottati in attuazione dell'art. 21 della legge delega n. 111 del 2023.

Stante la natura compilativa dei predetti testi unici, le modifiche introdotte non determinano effetti di carattere finanziario.





*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



SCHEMA DI DECRETO LEGISLATIVO RECANTE «DISPOSIZIONI INTEGRATIVE E CORRETTIVE IN MATERIA DI IRPEF E IRES, DI FISCALITÀ INTERNAZIONALE, DI IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI E DI IMPOSTA DI REGISTRO, NONCHÉ DI MODIFICA ALLO STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE E AI TESTI UNICI DELLE SANZIONI TRIBUTARIE AMMINISTRATIVE E PENALI, DEI TRIBUTI ERARIALI MINORI, DELLA GIUSTIZIA TRIBUTARIA E IN MATERIA DI VERSAMENTI E DI RISCOSSIONE»

IL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA

VISTI gli articoli 76 e 87, quinto comma, della Costituzione;

VISTA la legge 9 agosto 2023, n. 111, recante «Delega al Governo per la riforma fiscale» e, in particolare, gli articoli 1, comma 6, 11, 16, 17 e 19;

VISTO il decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, recante «Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro»;

VISTO il decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, recante «Testo unico delle imposte sui redditi»;

VISTO il decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, recante «Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni»;

VISTO il decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, recante «Istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell'Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali»;

VISTO il decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, recante «Riordino del servizio nazionale della riscossione, in attuazione della delega prevista dalla legge 28 settembre 1998, n. 337»;

VISTA la legge 27 luglio 2000, n. 212, recante «Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente»;

VISTO il decreto-legge 21 giugno 2022, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2022, n. 122, recante: «Misure urgenti in materia di semplificazioni fiscali e di rilascio del nulla osta al lavoro, Tesoreria dello Stato e ulteriori disposizioni finanziarie e sociali»;

VISTO il decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209, recante «Attuazione della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale»;



VISTO il decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216, recante «Attuazione del primo modulo di riforma delle imposte sul reddito delle persone fisiche e altre misure in tema di imposte sui redditi»;

VISTO il decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 219, recante «Modifiche allo statuto dei diritti del contribuente»;

VISTO il decreto legislativo 18 settembre 2024, n. 139, recante «Disposizioni 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»;

VISTO 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»;

VISTO il decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 173, recante «Testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali»;

VISTO il decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 174, recante «Testo unico dei tributi erariali minori»;

VISTO il decreto legislativo 14 novembre 2024, n. 175, recante «Testo unico della giustizia tributaria»;

VISTO il decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192, recante «Revisione del regime impositivo dei redditi (IRPEF-IRES)»;

VISTO il decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, recante «Testo unico in materia di versamenti e di riscossione»;

VISTO il decreto legislativo 28 marzo 2025, n. 43, recante «Revisione delle disposizioni in materia di accise»;

RITENUTA la necessità di apportare modifiche ai citati decreti legislativi relativamente alle disposizioni in materia di IRPEF e IRES, di fiscalità internazionale, di imposta sulle successioni e donazioni e di imposta di registro, nonché di apportare modifiche allo statuto dei diritti del contribuente e ai testi unici delle sanzioni tributarie amministrative e penali, dei tributi erariali minori, della giustizia tributaria e in materia di versamenti e di riscossione;

VISTA la preliminare deliberazione del Consiglio dei ministri, adottata nella riunione del 14 luglio 2025;

VISTA l'intesa sancita in sede di Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281, espressa nella seduta del ...;



ACQUISITI i pareri delle Commissioni parlamentari competenti per materia e per i profili di carattere finanziario della Camera dei deputati e del Senato della Repubblica;

VISTA la deliberazione del Consiglio dei ministri, adottata nella riunione del ...;

SULLA PROPOSTA del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro della giustizia;

EMANA
il seguente decreto legislativo:



CAPO I
Disposizioni in materia di tassazione dei redditi delle persone fisiche

ART. 1
(Trattamento fiscale dei familiari a carico)

1. All'articolo 12 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, il comma 4-ter è sostituito dal seguente:

«4-ter. Quando le disposizioni fiscali fanno riferimento alle persone indicate nel presente articolo, 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'articolo 433 del codice civile che convivono con il contribuente o percepiscono assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria. Qualora siano anche richiamate le condizioni previste dal comma 2, ovvero se si fa riferimento ai familiari fiscalmente a carico, si considerano i soggetti di cui al primo periodo che possiedono un reddito complessivo non superiore ai limiti indicati nello stesso comma 2.».

2. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano a partire dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto.

ART. 2
(Trattamento fiscale dei redditi di lavoro dipendente)

1. All'articolo 51, comma 2, lettera i-bis), del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, dopo le parole: «e le forme sostitutive» sono inserite le seguenti: «o esclusive».

2. La disposizione di cui al comma 1 si applica per la determinazione dei redditi di lavoro dipendente percepiti a partire dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto.

CAPO II
Disposizioni in materia di reddito d'impresa

ART. 3
(Modifiche alle disposizioni riguardanti l'avvicinamento dei valori fiscali ai valori contabili)

1. All'articolo 83 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al comma 1, terzo periodo, dopo le parole: «bilancio in forma ordinaria» sono aggiunte le seguenti: «o abbreviata»;



b) il comma 1-*bis* è sostituito dal seguente:

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

2. All'articolo 10, comma 1, lettera g), del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192, dopo le parole: «obblighi informativi di bilancio differenti» sono aggiunte le seguenti: «, nonché tra i soggetti che adottano i medesimi principi contabili».

ART. 4

(Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili)

1. All'articolo 83 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al comma 1, il quarto e il quinto periodo, sono soppressi;

b) dopo il comma 1-*bis*, è aggiunto il seguente:

«1-*ter*. 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, in deroga a quanto disposto nei commi precedenti, 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.».

2. All'articolo 8 del decreto-legge 21 giugno 2022, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2022, n. 122, il comma 1-*bis* è abrogato.

3. Al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 5, dopo il comma 5 è aggiunto il seguente:

«5-*bis*. 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, in deroga a quanto disposto nei commi precedenti, 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. Il primo periodo 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.»;

b) all'articolo 6, dopo il comma 5 è aggiunto il seguente:

«5-*bis*. Ai fini del presente articolo si applica il comma 5-*bis* dell'articolo 5.»;



c) all'articolo 7, dopo il comma 4 è aggiunto il seguente:

«4-*bis*. Ai fini del presente articolo si applica il comma 5-*bis* dell'articolo 5.».

4. All'articolo 2, comma 8-*bis*, secondo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, le parole: «Ferma restando in ogni caso l'applicabilità della disposizione di cui al primo periodo per i casi di correzione di errori contabili di competenza, nel caso in cui» sono sostituite dalle seguenti: «Nel caso in cui».

ART. 5 ***(Decorrenza)***

1. Le disposizioni di cui all'articolo 3 si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024.

2. Le disposizioni di cui all'articolo 4 si applicano alle correzioni di errori contabili rilevate nei bilanci relativi agli esercizi aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2025.

Capo III **Disposizioni in materia di fiscalità internazionale**

ART. 6 ***(Modifiche all'articolo 4 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209)***

1. All'articolo 4 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al comma 1, l'alinea è sostituito dal seguente: «Nel rispetto dei principi di cui al Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, ai soggetti titolari di reddito di lavoro autonomo e di impresa che abbiano una sede o una stabile organizzazione nel territorio dello Stato le misure di natura fiscale che presentano i requisiti di cui all'articolo 107 del medesimo Trattato sono riconosciuti esclusivamente alle seguenti condizioni:»;

b) al comma 2, le parole: «agli incentivi fiscali previsti» sono sostituite dalle seguenti: «alle misure fiscali previste».

ART. 7 ***(Modifiche alle disposizioni riguardanti l'imposizione integrativa di cui alla direttiva (UE) 2022/2523 del Consiglio, del 15 dicembre 2022)***

1. Al decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209 sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 34, comma 5, secondo periodo, dopo la lettera d) è aggiunta la seguente: «d-*bis*) alle imprese e alle entità localizzate in un Paese che non applica disposizioni analoghe a quelle



previste nell'articolo 54, commi 4-*bis*, 4-*ter*, 4-*quater* e 4-*quinqües*, 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.»;

b) all'articolo 51, il comma 9 è sostituito dal seguente:

«9. In caso di omessa presentazione della comunicazione rilevante di cui al comma 1, lettera b) o di ritardo nella sua presentazione pari o superiore a tre mesi si applica una sanzione amministrativa di 100 mila euro; in caso di ritardo inferiore a tre 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 indicate nel primo periodo non possono comunque superare complessivamente un 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 per cento.»;

c) all'articolo 54:

1) al comma 4, è aggiunto, in fine, il seguente periodo: «Ai fini del comma 2, 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.»;

2) dopo il comma 4, sono aggiunti i seguenti:

«4-*bis*. Ai fini del primo periodo del comma 4, nel calcolo dell'importo totale netto delle variazioni delle imposte anticipate e differite di cui all'articolo 29, non sono considerati gli utilizzi: a) delle imposte anticipate collegate ad un accordo concluso o modificato dopo il 30 novembre 2021, attraverso cui un Paese attribuisce uno specifico diritto a fruire di un credito d'imposta o di altre agevolazioni fiscali sulla base della discrezionalità esercitata dalle autorità governative centrali o locali di tale Paese; b) delle imposte anticipate collegate ad un'opzione esercitata o modificata dopo il 30 novembre 2021 che incide retroattivamente sul trattamento di una operazione, ai fini della determinazione del reddito imponibile, che è stato già valutato dall'autorità fiscale di un Paese o di cui si è tenuto conto in una dichiarazione fiscale già presentata all'autorità fiscale del suddetto Paese; c) delle imposte anticipate e delle imposte differite collegate alla differenza tra i valori contabili e i valori fiscali di attività e passività se questi valori fiscali sono stati stabiliti ai sensi della normativa riguardante l'imposta sul reddito delle società emanata da un Paese, in assenza di una preesistente imposta sul reddito delle società, dopo il 30 novembre 2021 e prima dell'esercizio transitorio.

4-*ter*. In deroga al comma 4-*bis*, rilevano gli utilizzi delle imposte anticipate collegate agli accordi, conclusi o modificati entro il 18 novembre 2024, e alle opzioni, esercitate o modificate entro il 18 novembre 2024, indicati rispettivamente alle lettere a) o b) del citato comma 4-*bis*, negli esercizi che iniziano il 1° gennaio 2024 o dopo tale data e prima del 1° gennaio 2026, escludendo gli esercizi che terminano dopo il 30 giugno 2027. 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) del citato comma 4-*bis*, negli esercizi che iniziano il 1° gennaio 2025 o successivamente a tale data e prima del 1° gennaio 2027, escludendo gli esercizi che terminano dopo il 30 giugno 2028.

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

4-*quinquies*. 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.»;

d) all'allegato A, dopo il numero 33) è inserito il seguente:

«33-*bis*) "imposte rilevanti semplificate": le imposte sul reddito del Paese riportate nella voce imposte dei rendiconti finanziari qualificati del gruppo, al netto degli importi che non rappresentano imposte rilevanti e degli importi relativi alle posizioni fiscali incerte riportate in tali rendiconti. Ai fini della presente definizione, per "rendiconti finanziari qualificati" s'intende: 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;».

2. Le disposizioni di cui al comma 1 si applicano dagli esercizi che decorrono a partire dal 31 dicembre 2023.

Capo IV

Disposizioni in materia di basi imponibili dell'imposta sulle successioni e donazioni e dell'imposta di registro

ART. 8

(Modifiche alla disciplina della determinazione della base imponibile delle rendite e pensioni ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni e dell'imposta di registro)

1. All'articolo 17, comma 1-*bis*, del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, le parole: «con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze» sono sostituite dalle seguenti: «con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze».



2. All'articolo 46, comma 5-*bis*, del decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986 n. 131, le parole: «con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze» sono sostituite dalle seguenti: «con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze».

Capo V

Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente

ART. 9

(Adeguamento delle disposizioni che richiamano l'interpello probatorio)

1. Al testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, sono apportate le seguenti modificazioni:

- a) agli articoli 47-*bis*, comma 3, 113, comma 5, 124, comma 5, e 132, comma 3, le parole: «dell'articolo 11, comma 1, lettera b)» sono sostituite dalle seguenti: «dell'articolo 11, comma 1, lettera e)»;
- b) all'articolo 24-*bis*, comma 3, le parole «dell'articolo 11, comma 1, lettera b)» sono sostituite dalle seguenti: «dell'articolo 11, comma 1, lettera f)».

2. All'articolo 70-*ter*, comma 5, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, le parole: «dell'articolo 11, comma 1, lettera b)» sono sostituite dalle seguenti: «dell'articolo 11, comma 1, lettera e)».

3. All'articolo 30, comma 4-*bis*, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, le parole: «dell'articolo 11, comma 1, lettera b)» sono sostituite dalle seguenti: «dell'articolo 11, comma 1, lettera e)».

4. All'articolo 11, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, dopo le parole «comma 1», sono inserite le seguenti: «, a esclusione dell'interpello probatorio previsto dall'articolo 70-*ter* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633,».

ART. 10

(Modifiche allo statuto dei diritti del contribuente)

1. Alla legge 27 luglio 2000, n. 212, sono apportate le seguenti modificazioni:

- a) all'articolo 6-*bis*, comma 3, primo periodo:
 - 1) dopo le parole: «un termine non inferiore» è inserita la seguente: «complessivamente»;
 - 2) la parola «ovvero» è sostituita dalla seguente: «e».
- b) all'articolo 10-*quater*, comma 1, dopo le parole: «atti di imposizione» sono inserite le seguenti: «o sanzionatori»;
- c) all'articolo 10-*octies*, comma 1, le parole: «o privati» sono soppresse;
- d) all'articolo 10-*nonies*:
 - 1) al comma 4 è aggiunto, in fine, il seguente periodo: «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.»;

2) dopo il comma 4, è aggiunto il seguente:

«4-*bis*. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono 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'articolo 11.».

Capo VI

Disposizioni in materia di riscossione

ART. 11

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

1. Al decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, gli articoli 42 e 43 sono sostituiti dai seguenti:

«Art. 42 - (Ufficiali della riscossione) - 1. 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 del Ministro dell'economia e delle finanze. Con lo stesso decreto sono stabilite le modalità di revoca della nomina.

2. 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'articolo 11 del regio decreto 18 giugno 1931, n. 773; l'autorizzazione può essere revocata in ogni momento dal prefetto.

Art. 43 - (Funzioni degli ufficiali della riscossione) – 1. 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.».

2. Al testo unico in materia di versamenti e riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, l'articolo 232 è sostituito dal seguente:

«Art. 232 - Ufficiali della riscossione (articolo 42 decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112) – 1. 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 del Ministro dell'economia e delle finanze. Con lo stesso decreto sono stabilite le modalità di revoca della nomina.

2. 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'articolo 11 del regio decreto 18 giugno 1931, n. 773; l'autorizzazione può essere revocata in ogni momento dal prefetto.».



Capo VII
Disposizioni in materia doganale e di accise

ART. 12

(Modifiche alle disposizioni legislative in materia doganale)

1. All'allegato 1 del decreto legislativo 26 settembre 2024, n. 141, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 96:

- 1) al comma 7, dopo le parole: «articolo 82» sono inserite le seguenti: «e salvo quanto previsto dall'articolo 118, comma 8»;
- 2) al comma 9, le parole: «I commi 7 e 8 non si applicano» sono sostituite dalle seguenti: «Il comma 7 non si applica»;

b) all'articolo 112, comma 1, l'ultimo periodo è sostituito dal seguente: «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, secondo comma, del codice penale.».

c) all'articolo 118, il comma 8 è sostituito dal seguente: «8. 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'articolo 96, comma 7, sono restituite al trasgressore, previo pagamento dei diritti di confine dovuti, degli interessi, delle sanzioni e delle spese sostenute per la loro gestione, nei termini fissati con provvedimento dell'Agenzia. Fermo restando quanto previsto nel primo periodo, l'Agenzia, ricorrendone le condizioni, consente, a richiesta del trasgressore, il riscatto delle merci confiscate in via amministrativa previo pagamento del valore delle stesse, dei diritti di confine dovuti, degli interessi, delle sanzioni e delle spese sostenute per la loro gestione».

ART. 13

(Modifiche al decreto legislativo 28 marzo 2025, n. 43, recante revisione delle disposizioni in materia di accise)

1. Al decreto legislativo 28 marzo 2025, n. 43, l'articolo 2 è sostituito dal seguente:

«Art. 2 - (Ulteriori disposizioni in materia di accisa) - 1. All'allegato I al testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali ed amministrative di cui al decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, la voce «Gas naturale» è sostituita dalla seguente:

«Gas naturale:

per autotrazione: euro 0,00331 per metro cubo

per combustione per usi non domestici: euro 0,012498 per metro cubo

per combustione per usi domestici:

a) per consumi fino a 120 metri cubi annui: euro 0,044 per metro cubo;



- b) per consumi superiori a 120 metri cubi annui e fino a 480 metri cubi annui: euro 0,175 per metro cubo;
- c) per consumi superiori a 480 metri cubi annui e fino a 1560 metri cubi annui: euro 0,170 per metro cubo;
- d) per consumi superiori a 1560 metri cubi annui: euro 0,186 per metro cubo;

per combustione per usi domestici limitatamente ai consumi nei territori di cui all'articolo 1 del testo unico delle leggi sugli interventi nel Mezzogiorno di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 marzo 1978, n. 218:

- a) per consumi fino a 120 metri cubi annui: euro 0,038 per metro cubo;
- b) per consumi superiori a 120 metri cubi annui e fino a 480 metri cubi annui: euro 0,135 per metro cubo;
- c) per consumi superiori a 480 metri cubi annui e fino a 1560 metri cubi annui: euro 0,120 per metro cubo;
- d) per consumi superiori a 1560 metri cubi annui: euro 0,150 per metro cubo.

per la produzione diretta o indiretta di energia elettrica: euro 0,45 per mille metri cubi.».

Capo VIII

Disposizioni relative ai testi unici delle sanzioni tributarie amministrative e penali, dei tributi erariali minori, della giustizia tributaria e in materia di versamenti e di riscossione

ART. 14

(Modifiche ai testi unici delle sanzioni tributarie amministrative e penali, dei tributi erariali minori, della giustizia tributaria e in materia di versamenti e di riscossione)

1. Al testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali, di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 173, dopo l'articolo 14 è inserito il seguente:

«Art. 14-*bis* – (Ulteriori disposizioni in materia di ravvedimento) - 1. Se le ritenute o le imposte sostitutive sui redditi di capitale e sui redditi diversi di natura finanziaria non sono state operate ovvero non sono stati effettuati dai sostituti d'imposta o dagli intermediari i relativi versamenti nei termini ivi previsti, si fa luogo in ogni caso esclusivamente all'applicazione della sanzione nella misura ridotta indicata nell'articolo 14, comma 1, lettera a), qualora gli stessi sostituti o intermediari, anteriormente alla presentazione della dichiarazione nella quale sono esposti i versamenti delle predette ritenute e imposte, abbiano eseguito il versamento dell'importo dovuto, maggiorato degli interessi legali. La presente disposizione si applica se la violazione non è stata già constatata e comunque non sono iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività di accertamento delle quali il sostituto d'imposta o l'intermediario hanno avuto formale conoscenza e sempre che il pagamento della sanzione sia contestuale al versamento dell'imposta.».



2. All'articolo 2, comma 8, del testo unico dei tributi erariali minori, di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 174, è aggiunto, in fine, il seguente periodo: «Le disposizioni di cui al primo periodo non si applicano alla Regione siciliana.».

3. Al testo unico della giustizia tributaria, di cui al decreto legislativo 14 novembre 2024, n. 175, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 48, comma 1:

1) il primo periodo è sostituito dal seguente: «Le corti di giustizia tributaria di primo grado sono competenti per le controversie proposte nei confronti degli enti impositori e degli agenti della riscossione che hanno sede nella loro circoscrizione»;

2) dopo il primo periodo è aggiunto il seguente: «Per le controversie proposte nei confronti dei soggetti iscritti all'albo, di cui all'articolo 53 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, è competente la corte di giustizia di primo grado nella cui circoscrizione ha sede l'ente locale impositore.»;

b) all'articolo 112, comma 3, le parole: «delle deleghe, delle procure e degli altri atti di conferimento di potere rilevanti ai fini della legittimità della sottoscrizione degli atti,» sono soppresse;

c) all'articolo 130, comma 1:

1) la lettera i) è abrogata;

2) alla lettera l), dopo le parole: «e articolo 18» sono inserite le seguenti: «, comma 2,».

4. Al testo unico in materia di versamenti e di riscossione, di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'articolo 7, comma 1, le parole: «articoli 34 e 35» sono sostituite dalle seguenti: «articoli 33 e 34 del presente testo unico»;

b) all'articolo 32, comma 1, lettera a), sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: «. Le disposizioni di cui al secondo e terzo periodo si applicano ai compensi corrisposti a decorrere dal mese di gennaio 2024»;

c) all'articolo 45, il comma 9 è abrogato;

d) all'articolo 131, comma 5, dopo le parole: «ente impositore» sono inserite le seguenti: «presso la sede territoriale nella cui circoscrizione risiedono i soggetti privati interessati»;

e) all'articolo 136, comma 2, è aggiunto, in fine, il seguente periodo: «Il ricorso è notificato all'ente impositore presso la sede territoriale nella cui circoscrizione risiedono i soggetti privati interessati.»;

f) all'articolo 154, comma 1, lettera a), dopo le parole: «dei beni» sono inserite le seguenti: «e per quelle che riguardano gli atti dell'esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento o all'avviso di cui all'articolo 146»;

g) all'articolo 241, comma 1:

1) alla lettera cc), dopo le parole: «articolo 25» sono inserite le seguenti: «, comma 1,»;

2) la lettera tt) è abrogata;

3) alla lettera uuu), le parole: «comma 4» sono sostituite dalle seguenti: «commi 4 e 5».

Capo IX **Disposizioni finali**



ART. 15
(Entrata in vigore)

1. Il presente decreto entra in vigore il giorno successivo a quello della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana.

Il presente decreto, munito del sigillo dello Stato, sarà inserito nella Raccolta ufficiale degli atti normativi della Repubblica italiana. È fatto obbligo a chiunque spetti di osservarlo e di farlo osservare.

Dato a





*Presidenza
del Consiglio dei Ministri*

Dipartimento per gli Affari giuridici e legislativi

*Ufficio studi, documentazione giuridica e
qualità della regolazione*

Servizio studi, documentazione giuridica e parlamentare

DAGL/91/ECOFIN/2025

Presidenza del Consiglio dei Ministri

DAGL 0007288 P-

del 02/09/2025



60857271

AI DIPARTIMENTO PER I RAPPORTI
CON IL PARLAMENTO

c. a. Capo del Dipartimento

e p.c.

AI MINISTRO DELL'ECONOMIA E
DELLE FINANZE

Ufficio legislativo

OGGETTO: *Schema di decreto legislativo recante disposizioni integrative e correttive in materia di IRPEF e IRES, di fiscalità internazionale, di imposta sulle successioni e donazioni e di imposta di registro, nonché di modifica allo statuto dei diritti del contribuente e ai testi unici delle sanzioni tributarie amministrative e penali, dei tributi erariali minori, della giustizia tributaria e in materia di versamenti e di riscossione*

Si trasmette, per il successivo inoltro al Parlamento, il provvedimento in oggetto, approvato in esame preliminare nella riunione del Consiglio dei ministri del 14 luglio 2025, corredato delle prescritte relazioni e munito del "VISTO" del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato. Al riguardo, si segnala che il Ministero dell'Economia e delle Finanze – con nota prot. n. 39133 del 1° settembre 2025 - ne ha richiesto l'assegnazione anticipata alle competenti Commissioni parlamentari in considerazione, in particolare, della necessità di consentire che siano effettuati in tempo utile gli adeguamenti conseguenti all'introduzione delle nuove disposizioni in materia di tassazione dei redditi delle persone fisiche, di reddito d'impresa, di fiscalità internazionale, di basi imponibili dell'imposta sulle successioni e donazioni e dell'imposta di registro, di statuto dei diritti del contribuente, di riscossione, in materia doganale e di accise. La suddetta esigenza di celerità è legata anche alla decorrenza dei suddetti testi unici prevista a far data dal 1° gennaio 2026.

Si fa presente, inoltre, che lo schema di decreto legislativo in oggetto è stato già trasmesso, in data 7 agosto 2025, alla Conferenza Unificata e si fa riserva di trasmettere l'intesa sancita, non appena perverrà a questo ufficio.

IL CAPO DEL DIPARTIMENTO

Prés. Francesca Quadri

82

ANALISI DELL' IMPATTO DELLA REGOLAMENTAZIONE (AIR)

Provvedimento: schema di Decreto legislativo, recante «*Disposizioni integrative e correttive in materia di IRPEF e IRES, di fiscalità internazionale, di imposta sulle successioni e donazioni e di imposta di registro, nonché di modifica allo statuto dei diritti del contribuente e ai testi unici delle sanzioni tributarie amministrative e penali, dei tributi erariali minori, della giustizia tributaria e in materia di versamenti e di riscossione*».

Amministrazione competente: Ministero dell'economia e delle finanze

Referente AIR: 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 principi e criteri direttivi previsti dalla presente legge e secondo la procedura di cui al presente articolo*».

Quanto sopra premesso, il presente schema di decreto legislativo (di seguito anche “decreto correttivo”) apporta ulteriori modifiche alle discipline in materia di IRPEF e IRES, fiscalità internazionale, imposta sulle successioni e donazioni, imposta di registro, statuto dei diritti del contribuente, già incise dai decreti legislativi di attuazione della legge delega.

Per quanto riguarda l’**articolo 1**, si interviene nell’ambito dell’articolo 12 del testo unico delle imposte sui redditi di cui al d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), al fine di apportare modifiche al comma 4-*ter* che detta disposizioni in tema di familiari fiscalmente a carico.

La misura è volta a neutralizzare gli effetti negativi derivanti da disposizioni normative che hanno circoscritto l’ambito applicativo delle detrazioni per carichi di famiglia di cui all’articolo 12 del TUIR. L’intervento normativo consentirà a una platea più ampia di soggetti di poter beneficiare delle agevolazioni fiscali che spettano in relazione ai familiari fiscalmente a carico di cui all’articolo 12 del TUIR.

Con l’**articolo 2** del provvedimento in esame si intende coprire una lacuna normativa rispetto al regime fiscale applicabile alle quote di retribuzione derivanti dall’esercizio, da parte del lavoratore iscritto a una forma esclusiva dell’AGO, della facoltà di posticipo del pensionamento prevista dall’art. 1, comma 161, della legge 30 dicembre 2024, n. 207 (legge di bilancio 2025); in particolare, si chiarisce che dette quote di retribuzione sono escluse dalla tassazione.

L’**articolo 3, comma 1**, è volto ad estendere il regime di derivazione rafforzata di cui all’articolo 83 del TUIR anche alle micro-imprese che optano per la redazione del bilancio in forma abbreviata ai sensi dell’articolo 2435-*bis* del codice civile. A tali soggetti, di conseguenza, si applicheranno anche tutte le disposizioni di coordinamento emanate in attuazione delle norme contenute nel comma 1-*bis* dell’articolo 83 del TUIR.

Le modifiche apportate dall’**articolo 3, comma 2**, all’articolo 10, comma 1, lettera g), del decreto legislativo n. 192 del 2024, sono volte ad includere nell’ambito di applicazione della disciplina del

nuovo riallineamento anche le fattispecie in cui, a seguito di un'operazione di riorganizzazione, si realizzi, seppur mantenendo il medesimo *set* di regole contabili, una modifica ai criteri di qualificazione, classificazione e imputazione temporale adottati in bilancio, prima del momento di efficacia dell'operazione stessa.

La disposizione dell'**articolo 4** si propone di circoscrivere l'ambito applicativo della disciplina del riconoscimento fiscale della correzione degli errori contabili riducendo, altresì, le possibili aree di incertezza connesse all'individuazione delle tipologie di correzioni che rientrano nel relativo ambito di applicazione.

L'**articolo 5** reca le decorrenze degli articoli 3 e 4.

Le modifiche che la disposizione di cui all'**articolo 6** intende introdurre sono dirette a chiarire e meglio specificare l'ambito di applicazione dell'articolo 4 del decreto legislativo n. 209 del 2023.

In particolare, la norma richiamata, al comma 1, disciplina le condizioni – nel rispetto dei principi unionali – per il riconoscimento di incentivi di natura fiscale ai soggetti titolari di reddito di lavoro autonomo e di impresa che abbiano una sede o una stabile organizzazione nel territorio dello Stato. Inoltre, al comma 2, specifica che tali condizioni si applicano anche agli “incentivi fiscali” esistenti.

L'**articolo 7** modifica e integra le disposizioni contenute nel Decreto Legislativo 27 dicembre 2023, n. 209 (Attuazione della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale). L'obiettivo perseguito consiste nel garantire un livello minimo di imposizione fiscale per i grandi gruppi multinazionali e nazionali, assicurando, al contempo, la coerenza dell'ordinamento interno con l'approccio concordato in sede OCSE. In particolare, l'intervento normativo recato dall'articolo 7 si articola in: i) adeguamenti tecnici e definitivi; ii) modifiche agli aspetti sanzionatori riguardanti gli obblighi di notifica. La prima categoria di interventi è caratterizzata dalle integrazioni all'articolo 34, comma 5, e all'articolo 54 del Decreto Legislativo n. 209/2023 che sono necessarie per l'adeguamento tecnico della normativa nazionale ai chiarimenti forniti dall'OCSE con la Guida Amministrativa pubblicata a gennaio 2025. Tali modifiche non introducono misure sostanziali ma chiariscono e limitano l'ambito applicativo di alcuni benefici previsti dalla vigente normativa, escludendo comportamenti arbitrari e preservando il gettito della *Global minimum tax*. La modifica dell'allegato A del d.lgs. n. 209 del 2023, con cui si introduce, al numero 33-*bis*), la definizione di “imposte rilevanti semplificate”, è meramente funzionale alla disposizione del citato articolo 34, comma 5.

La seconda categoria di modifiche ha ad oggetto l'articolo 51, comma 9, del Decreto Legislativo n. 209/2023 ed è finalizzata a correggere un refuso e a rendere più proporzionali ed eque le sanzioni previste per l'omessa, ritardata, errata o incompleta notifica prevista nel citato articolo 51, comma 4, del Decreto Legislativo n. 209/2023. Si tratta di un obbligo informativo che consiste nel comunicare all'Agenzia delle entrate l'eventuale impresa del gruppo che è stata designata a presentare la Comunicazione Rilevante per conto del soggetto italiano, tenuto a tale adempimento nel nostro Paese.

La modifica normativa, ad opera dell'**articolo 8** del decreto in esame, incide sul comma 1-*bis* dell'articolo 17 del TUS e sul comma 5-*bis* dell'articolo 46 del TUR. Tale modifica si è resa necessaria poiché i decreti che variano il valore della rendita o pensione vitalizia o dell'usufrutto a vita non sono configurabili come atti di indirizzo politico-amministrativo ma quali atti aventi natura amministrativa e pertanto la variazione deve avvenire con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze e non con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

Gli interventi di cui all'**articolo 9, comma 1, lettera a)**, e di cui ai **commi 2 e 3**, realizzano un coordinamento normativo tra alcune disposizioni che, nel prevedere la possibilità per i contribuenti

di presentare interpello probatorio, richiamano la lettera b) dell'articolo 11, della legge 27 luglio 2000, n. 212, nella quale è ora classificato l'interpello qualificatorio, anziché la lettera e), nella quale è, invece, previsto, a seguito della novella legislativa, l'interpello probatorio.

Analogamente, il **comma 1, lettera b)**, apporta una modifica all'articolo 24-*bis* del TUIR nella parte in cui richiama l'interpello probatorio previsto dall'articolo 11, comma 1, lettera b), della legge 27 luglio 2000, n. 212, e non la nuova specifica tipologia di interpello, previsto dall'articolo 11, comma 1, lettera f), riservato agli interPELLI presentati per ottenere una risposta relativamente alla sussistenza delle condizioni e valutazione della idoneità degli elementi probatori richiesti dalla legge ai fini dell'articolo 24-*bis* del TUIR.

La previsione di cui al **comma 4** apporta delle modifiche all'articolo 11, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, stabilendo che le limitazioni alla presentazione dell'interpello probatorio, riservato ai soggetti in adempimento collaborativo e ai soggetti che presentano le istanze di interpello sui nuovi investimenti, non si applicano agli interPELLI probatori disciplinati dall'articolo 70-*ter*, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, in materia di disciplina del gruppo IVA.

L'**articolo 10** reca una serie di modifiche allo Statuto dei diritti del contribuente con l'intento di chiarire, razionalizzare e potenziare alcune tutele riconosciute al contribuente nei rapporti con l'Amministrazione finanziaria, intervenendo puntualmente sugli articoli 6-*bis*, 10-*quater*, 10-*octies* e 10-*nonies*.

La disposizione di cui al **comma 1, lettera a)**, modifica il primo periodo del comma 3 dell'articolo 6-*bis*, al fine di precisare la portata temporale delle garanzie connesse al contraddittorio endoprocedimentale. In particolare, viene inserito l'avverbio «complessivamente», chiarendo che il termine assegnato al contribuente per la presentazione di controdeduzioni e per la richiesta di accesso agli atti, a seguito della comunicazione dello schema di atto, deve essere non inferiore a sessanta giorni nel suo complesso.

Al **punto 2) della lettera a)**, la sostituzione della congiunzione «ovvero» con «e» elimina ogni ambiguità interpretativa in merito alla possibilità di derogare al contraddittorio, prevedendo che l'accesso agli atti del fascicolo non sia alternativa alle eventuali controdeduzioni del contribuente. La modifica di cui al **comma 1, lettera b)**, consiste nell'aggiunta, al primo comma dell'articolo 10-*quater*, delle parole «o sanzionatori», estendendo le ipotesi di autotutela obbligatoria – finora previste per i soli atti impositivi – anche agli atti sanzionatori.

La disposizione introdotta dal **comma 1, lettera c)**, con la soppressione delle parole «o privati», interviene per rimuovere un potenziale fattore di incertezza interpretativa relativo alla qualificazione dei soggetti legittimati a presentare istanze di consulenza giuridica.

La modifica in oggetto è finalizzata ad allineare formalmente la disposizione al principio secondo cui l'istanza di consulenza giuridica non può riguardare casi concreti e personali, ma deve riferirsi a questioni interpretative di carattere generale, di rilievo per una determinata categoria di contribuenti.

Con la modifica introdotta alla **lettera d), n. 1)**, viene aggiunto un periodo finale al comma 4 dell'articolo 10-*nonies*, in materia di consultazione semplificata, al fine di chiarire i casi in cui è inammissibile l'istanza di interpello.

In particolare, si stabilisce che l'interpello non è ammissibile quando il contribuente ha già fatto ricorso al servizio di consultazione semplificata e la banca dati ha fornito una risposta che non menzionava la possibilità di presentare interpello, salvo che il contribuente dimostri che la prassi amministrativa indicata non fornisce una soluzione univoca al quesito interpretativo.

Con la modifica normativa di cui al **comma 1, lettera d), n. 2)**, viene introdotto il nuovo comma 4-*bis*, con il quale si prevede espressamente l'adozione di un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze volto a disciplinare le regole concernenti i presupposti, le modalità di presentazione, la procedura, e tutti gli aspetti concreti funzionali al corretto funzionamento del servizio di consultazione semplificata, anche ai fini del suo coordinamento con la disciplina dell'interpello di cui all'articolo 11.

L'**articolo 11** apporta modifiche alla disciplina relativa alla nomina, revoca e autorizzazione all'esercizio delle funzioni degli ufficiali della riscossione di cui agli articoli 42 e 43 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, rispettivamente confluiti negli articoli 232 e 233 del testo unico in materia di versamenti e riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

L'**articolo 11, comma 1**, riscrive gli articoli 42 e 43 del citato decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112.

Dunque, il nuovo articolo 42, comma 1, prevede che, ferme restando le abilitazioni già conseguite fino alla data del 31 dicembre 2024, gli ufficiali della riscossione siano nominati dal rappresentante legale dell'agente della riscossione tra i propri dipendenti, in base a specifiche valutazioni circa le effettive esigenze del sistema nazionale di riscossione. Si prevede, inoltre, che la nomina sia subordinata al possesso di determinati requisiti, la cui individuazione è demandata ad un successivo decreto del Ministro dell'economia e delle finanze – con il medesimo decreto ministeriale verranno anche stabilite le modalità di revoca della nomina.

Il nuovo articolo 42, comma 2 stabilisce che gli ufficiali della riscossione siano autorizzati all'esercizio delle loro funzioni dal prefetto del luogo in cui ha sede legale l'agente della riscossione, il quale appone il proprio visto sull'atto di nomina e può revocare in ogni momento l'autorizzazione concessa.

Viceversa, il nuovo articolo 43 viene semplicemente aggiornato alla formulazione già presente nel vigente articolo 233 del testo unico in materia di versamenti e riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

L'**articolo 11, comma 2**, avente mera funzione di coordinamento, allinea la nuova disciplina di cui al modificato articolo 42 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, al corrispondente articolo 232 del testo unico in materia di versamenti e riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

L'intervento normativo di cui all'**articolo 12**, resosi necessario a seguito della Sentenza 93/2025 della Corte Costituzionale, prevede alcune modifiche in materia di sanzioni doganali per gli illeciti di contrabbando.

La Corte costituzionale, con la sentenza n. 93 depositata il 3 luglio 2025, ha difatti accolto parzialmente le questioni di legittimità sollevate dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione. Le questioni riguardavano l'articolo 70, comma 1, del DPR 633/1972, e gli articoli 282 e 301 del DPR 43/1973. La Corte ha dichiarato incostituzionale il sistema sanzionatorio che prevede il cumulo automatico tra imposta evasa, sanzione pecuniaria e confisca obbligatoria delle merci.

Secondo la Corte, l'attuale impianto normativo è sproporzionato e "disallineato", generando un cumulo sanzionatorio eccessivamente gravoso. Questo non trova un riscontro né nel trattamento dell'IVA interna né nella disciplina dei dazi. Per esempio, l'articolo 124, paragrafo 1, lettera e), del Codice doganale dell'Unione, per i dazi, stabilisce che l'obbligazione doganale si estingue con la confisca delle merci. Invece, per l'IVA interna, l'articolo 12-*bis*, comma 2, del D.lgs. 74/2000, limita la confisca ai soli casi in cui la condotta costituisca reato e il debito tributario non sia stato estinto o sia in via di estinzione.

Pur riconoscendo che la norma contestata (articolo 70, comma 1, del DPR 633/72) comporta un cumulo sanzionatorio sproporzionato rispetto sia all'articolo 124 del Codice doganale dell'Unione - Regolamento 952/2013 (che in caso di confisca esclude l'obbligazione doganale) sia alla disciplina dell'omesso versamento dell'IVA interna (che prevede la confisca diretta e per equivalente dell'importo evaso), la Corte ha ritenuto che la confisca non possa essere eliminata del tutto. Senza di essa, lo Stato si troverebbe "sostanzialmente disarmato di fronte all'evasione dell'IVA all'importazione" in assenza del pagamento del tributo. La necessità di mantenere la confisca è rafforzata dal fatto che il sequestro copre solo l'imposta evasa e non anche le sanzioni e gli altri oneri.

La Consulta ha quindi operato una riduzione *ad legitimitatem*, valorizzando il comportamento del contribuente. Come rilevato dalla Corte: "Nell'ipotesi in cui l'autore dell'illecito si attiva per rimediare al mancato pagamento dell'IVA all'importazione, corrispondendo il tributo evaso, gli accessori, comprensivi degli interessi, nonché la sanzione pecuniaria, il mantenimento della misura della confisca risulta infatti sproporzionato, dal momento che lo Stato ha recuperato l'intero debito tributario e quindi viene meno anche quella funzione di garanzia che può giustificare la confisca obbligatoria".

Di conseguenza, in linea con quanto previsto per l'IVA interna dall'articolo 12-*bis* del D.lgs. 74/2000 (sostituito, dal 01.01.2026, dall'articolo 87 del D.lgs. 5.11.2024 n.173), la Corte non ha dichiarato integralmente illegittima la confisca della merce oggetto della violazione. Ne ha invece limitato l'applicazione ai casi in cui il contribuente non provveda al pagamento integrale dell'imposta evasa, degli accessori (inclusi gli interessi) e della sanzione pecuniaria.

La modifica proposta risponde quindi dalla necessità di allineare il sistema sanzionatorio doganale ai principi enunciati dalla Corte Costituzionale con riguardo alla confisca amministrativa, intervenendo sugli articoli del D.lgs. 141/2024 che la prevedono.

Con l'**articolo 13** dello schema in illustrazione si interviene per aggiornare il contenuto della voce "gas naturale" dell'Allegato I al TUA mediante la sostituzione dell'articolo 2 del decreto legislativo n. 43/2025 al fine di accorpare organicamente, nel medesimo Allegato, tutte le aliquote di accisa vigenti sul gas naturale in relazione ai vari impieghi dello stesso, misure che risultano oggi collocate, a seguito di una stratificazione degli interventi normativi succedutisi in materia, in vari provvedimenti normativi.

Con particolare riferimento all'**articolo 14** dello schema di decreto legislativo, tale disposizione opera alcuni correttivi al testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 173, al testo unico dei tributi erariali minori di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 174, al testo unico della giustizia tributaria, di cui al decreto legislativo 14 novembre 2024, n. 175, e al testo unico in materia di versamenti e di riscossione, di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33. Queste ultime costituiscono modifiche di mera integrazione o aggiustamento e coordinamento dei testi unici compilativi emanati in attuazione dell'articolo 21 della citata legge delega n. 111 del 2023 (si tratta di testi normativi rientranti nei casi di esclusione da AIR ai sensi dell'articolo 6, comma 1, lettera g, del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 15 settembre 2017, n. 169).

Al **comma 3 dell'articolo 14**, il presente decreto legislativo apporta, inoltre, modifiche al Testo unico della giustizia tributaria. Gli interventi proposti sono volti ad integrare e a modificare alcune disposizioni del decreto legislativo 14 novembre 2024, n. 175, adottato in attuazione dell'articolo 21 della legge delega n. 111 del 2023, al fine di assicurare il coordinamento nel testo unico delle norme vigenti in materia di giustizia tributaria.

1. CONTESTO E PROBLEMI DA AFFRONTARE

Per quanto riguarda l'**articolo 1**, si evidenzia che, negli ultimi anni, in tema di detrazione per carichi di famiglia sono intervenute diverse modifiche normative. Da ultimo, l'ambito applicativo delle detrazioni per carichi di famiglia di cui all'articolo 12 del TUIR è stato circoscritto dall'articolo 1, comma 11, della legge 30 dicembre 2024, n. 207 (legge di bilancio 2025). In particolare, è stato stabilito che la detrazione per figli a carico spetta per i figli di età pari o superiore a 21 anni ma inferiore a 30 anni, nonché per ciascun figlio con disabilità di età pari o superiore a 30 anni. È stato, altresì, stabilito che la detrazione per gli altri familiari a carico (diversi dal coniuge e dai figli) spetta soltanto per ciascun ascendente che conviva con il contribuente e non più – come previsto dalla norma previgente – per ogni altro familiare indicato nell'articolo 433 del codice civile.

Al riguardo, si rileva che la soppressione delle detrazioni per carichi di famiglia per taluni familiari ha avuto quale effetto indiretto quello di escluderli anche dalla fruizione delle agevolazioni fiscali (ad es., detrazioni per spese sanitarie, benefici in materia di welfare aziendale) previste in relazione ai familiari fiscalmente a carico ai sensi dell'articolo 12 del TUIR.

Tale questione si era già posta a seguito della prima modifica apportata all'articolo 12 del TUIR allorché la detrazione per i figli a carico fu limitata ai figli di età inferiore a 21 anni. Il problema fu risolto mediante l'introduzione, nell'ambito dell'articolo 12 del TUIR, del comma 4-ter in base al quale le disposizioni fiscali agevolative che fanno riferimento ai familiari a carico dell'articolo 12 del TUIR si applicano anche nei confronti dei figli di età inferiore a 21 anni ancorché non fosse più loro riconosciuta la detrazione fiscale.

L'intervento normativo previsto dall'articolo 1 in esame è volto a sostituire il comma 4-ter dell'articolo 12 del TUIR al fine di ampliarne l'ambito applicativo prevedendo la fruizione delle predette agevolazioni in relazione ai seguenti 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, si prevede che se una disposizione fiscale riconosce un beneficio a favore dei familiari indicati nell'articolo 12 del TUIR per i quali ricorrono le condizioni reddituali previste dal comma 2 del medesimo articolo, ovvero se si 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.

Per quanto riguarda l'**articolo 2**, si premette che con l'art. 1, comma 161, della legge di bilancio 2025 è stato previsto che i lavoratori dipendenti che maturano, entro il 31 dicembre 2025, i requisiti minimi per la pensione anticipata flessibile di cui all'art. 14.1 del d.l. 28 gennaio 2019, n. 4, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 marzo 2019, n. 26, o per la pensione anticipata di cui all'art. 24, comma 10, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, possono rinunciare all'accredito contributivo della quota dei contributi a proprio carico relativi all'assicurazione generale obbligatoria (AGO) per l'invalidità, la vecchiaia e i superstiti dei lavoratori dipendenti e alle forme sostitutive ed esclusive della medesima.

Contestualmente, è stato previsto che la somma corrispondente alla quota di contribuzione a carico del lavoratore che il datore di lavoro avrebbe dovuto versare all'ente previdenziale qualora non fosse stata esercitata la predetta facoltà, è corrisposta interamente al lavoratore e relativamente alla medesima *“trova applicazione quanto previsto dall'articolo 51, comma 2, lettera i-bis), del testo*

unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917".

Detta disposizione prevede che non concorrono a formare il 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 ed i superstiti dei lavoratori dipendenti e le forme sostitutive della medesima [...]"*.

Considerato che la lettera *i-bis*) dell'art. 51, comma 2, del TUIR, sopra citata, fa esclusivo riferimento ai lavoratori che rinunciano all'accredito contributivo presso l'AGO e le forme sostitutive della medesima, mentre nella nuova disposizione di cui all'art. 1, comma 161, della legge di bilancio 2025, si fa riferimento anche ai lavoratori iscritti alle forme esclusive dell'AGO, (come, ad esempio, i dipendenti pubblici) sono sorti dubbi circa l'applicabilità del beneficio fiscale anche alle somme corrisposte a questi ultimi.

In tale contesto, anche se l'INPS, per via amministrativa nella circolare n. 102 del 16 giugno 2025, acquisiti i pareri del Ministero dell'economia e delle finanze e dall'Agenzia delle entrate, ha precisato che il regime di non imponibilità di cui all'articolo 51, comma 2, lettera *i-bis*), del TUIR si applica anche ai lavoratori dipendenti iscritti alle forme esclusive dell'AGO, appare comunque opportuno procedere ad una modifica normativa che chiarisca per via normativa i dubbi interpretativi sopra accennati, con effetti dal 1° gennaio 2025.

L'articolo 3, comma 1, risolve una criticità presente nell'attuale ambito soggettivo del regime di derivazione rafforzata del reddito imponibile dal risultato del bilancio di cui all'articolo 83 del TUIR. In particolare, per le micro-imprese di cui all'articolo 2435-*ter*, il riconoscimento fiscale dei criteri di qualificazione, classificazione e imputazione temporale (c.d. derivazione rafforzata) è consentito solo ai soggetti che hanno optato per il bilancio ordinario (bilancio ex articolo 2435 c.c.). In base alla disciplina vigente non possono, dunque, fruire della derivazione rafforzata le micro-imprese che optano per il bilancio in forma abbreviata (ex articolo 2435-*bis*), ancorché le società che naturalmente redigono il bilancio in forma abbreviata ricadano nell'ambito applicativo della derivazione rafforzata. Con l'articolo 3, comma 1, si interviene a estendere la derivazione rafforzata alle micro-imprese che optano per il bilancio abbreviato di cui all'articolo 2435-*bis* eliminando tale trattamento difforme in ragione delle caratteristiche del bilancio in forma abbreviata il quale consente la rappresentazione delle informazioni in linea con quello ordinario.

L'articolo 10, comma 1, lettera g), del decreto legislativo n. 192 del 2024 ha introdotto la disciplina del nuovo riallineamento dei valori fiscali e contabili disciplinando espressamente anche le ipotesi in cui la transizione a principi contabili diversi avviene mediante operazioni straordinarie fiscalmente neutrali. Le suddette norme, a seguito di operazioni di riorganizzazione tra soggetti che adottano principi contabili diversi (o tra soggetti che hanno obblighi informativi di bilancio differenti), consentono di:

- 1) riallineare con il metodo del saldo globale, di cui al comma 1 dell'articolo 11 del decreto legislativo n. 192 del 2024, tutte le divergenze tra i valori contabili e fiscali che emergono;
- 2) in alternativa, resta ferma la facoltà di riallineare:
 - (i) le singole fattispecie (in termini di diverse qualificazioni, classificazione e imputazioni temporali), ai sensi dell'articolo 11, comma 2, del d.lgs. n. 192 del 2024;
 - (ii) i maggiori valori iscritti sugli elementi dell'attivo costituenti immobilizzazioni materiali e immateriali, incluso l'avviamento (applicando la disciplina dell'articolo 176, comma 2-*ter*, del TUIR).

Nell'ambito della disciplina attuale sono, tuttavia, emerse criticità interpretative circa la possibilità di avvalersi della disciplina del riallineamento anche nelle ipotesi in cui, a seguito di un'operazione di riorganizzazione, si realizzi, seppur mantenendo il medesimo set di regole contabili, una modifica ai criteri di qualificazione, classificazione e imputazione temporale adottati in bilancio, prima del momento di efficacia dell'operazione stessa. Con le modifiche previste dall'**articolo 3, comma 2**, si include nell'ambito di applicazione della disciplina del nuovo riallineamento anche le suddette fattispecie, risolvendo le relative criticità interpretative.

L'articolo 4 interviene a restringere e semplificare l'ambito applicativo della disciplina della correzione degli errori contabili che permette, allo stato attuale, di attribuire rilevanza fiscale alla correzione degli errori contabili (rilevanti e non rilevanti), seppur nel limite di quelle correzioni rilevate entro gli ordinari termini per lo svolgimento dell'attività di controllo.

Sin dall'introduzione della disciplina, sono sorti dubbi interpretativi circa il suo ambito oggettivo di applicazione, ossia a quali tipologie di errori contabili fosse applicabile. Inoltre, l'ampiezza dei termini entro cui è possibile effettuare validamente la correzione potrebbe determinare incertezza in relazione all'individuazione delle corrette qualificazioni, classificazioni e imputazioni temporali delle operazioni aziendali, ai fini della determinazione della base imponibile.

Al fine di superare le suddette criticità l'articolo 4 interviene a:

- limitare la possibilità di effettuare la correzione 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;
- limitare l'ambito oggettivo di applicazione ai soli errori non rilevanti (senza alcuna distinzione in relazione all'oggetto della correzione).

L'articolo 6 introduce disposizioni correttive e integrative al decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209, recante "*Attuazione della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale.*"

La modifica di cui al **comma 1, lettera a), dell'articolo 7**, interviene sull'articolo 34, comma 5, del decreto legislativo n. 209 del 2023, aggiungendo un'ulteriore fattispecie in cui trova applicazione la c.d. *Switch-off Rule*. L'intervento recepisce i chiarimenti OCSE forniti nel paragrafo 15 delle *Administrative Guidance* (di seguito A.G.) gennaio 2025 sull'articolo 9.1 delle *Model Rules* e disattiva i benefici derivanti dall'applicazione dell'imposta minima nazionale equivalente con i requisiti del porto sicuro nel Paese che si trova nelle condizioni normativamente previste.

La modifica contenuta nel **comma 1, lettera b)**, invece, è finalizzata a rendere proporzionale la sanzione indicata all'articolo 51, comma 9, del decreto legislativo n. 209 del 2023, collegata all'omessa, ritardata, errata o incompleta notifica, all'Agenzia delle entrate, dell'impresa dichiarante. In particolare, si stabilisce che tale inadempimento, erroneamente equiparato all'inadempimento dell'obbligo di presentazione della comunicazione rilevante dalla normativa vigente, sia punito con la sanzione da 250 euro a 2.000 euro.

La modifica della **lettera c) del medesimo comma 1** recepisce i chiarimenti forniti dall'OCSE nei paragrafi da 8.5 a 8.12 delle citate A.G. gennaio 2025 sull'articolo 9.1 delle *Model Rules*, intervenendo sull'articolo 54, comma 4, del Decreto Legislativo n. 209 del 2023. Con il citato intervento si precisa, in via preliminare, che, ai fini del calcolo dell'aliquota d'imposizione effettiva di un Paese nell'esercizio transitorio e negli esercizi ad esso successivi, non rilevano 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 in un Paese che non aveva una preesistente imposta sul reddito delle società. Si introducono, inoltre, i commi da 4-bis a 4-quinquies al fine di recepire i chiarimenti delle A.G. di gennaio 2025 sulla nozione di transazioni poste in essere

successivamente alla data del 30 novembre 2021, di cui all'articolo 9.1.2 delle Model Rules OCSE, e sugli effetti ai fini delle regole applicabili nel periodo transitorio. Nello specifico, l'articolo 9.1.2 delle Model Rules OCSE deve essere interpretato in maniera da includere qualsiasi tipo di accordo con le autorità governative centrali o locali o modifica a un accordo esistente con un Paese, mediante il quale si riconosce in maniera discrezionale al contribuente un credito d'imposta o il diritto a uno sgravio fiscale, cui questi non avrebbe avuto diritto in assenza di tale accordo o modifica. Di conseguenza, è chiarito che nell'esercizio transitorio e negli esercizi ad esso successivi non rilevano, ai fini del calcolo dell'importo totale netto delle variazioni delle imposte anticipate e differite, quelle variazioni che originano tali accordi o modifiche.

Infine, l'intervento del **comma 1, lettera d)**, è funzionale alla disposizione del comma 1, lettera a) in quanto inserisce, al numero 33-bis) dell'allegato A del d.lgs. n. 209 del 2023, la definizione di "imposte rilevanti semplificate" utilizzata nella nuova lettera d-bis) dell'articolo 34, comma 5, secondo periodo, del citato decreto legislativo.

Il contesto in cui si inserisce l'**articolo 8** riguarda la determinazione della base imponibile delle rendite e pensioni ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni e dell'imposta di registro. La normativa vigente fa riferimento a un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze per l'adeguamento dei coefficienti collegati al tasso legale di interesse. Tuttavia, i precedenti amministrativi mostrano che tale decreto è stato emanato a firma del Direttore generale delle finanze, di concerto con il Ragioniere dello Stato. Da qui il disallineamento che ha comportato la necessità della modifica.

L'**articolo 9** dello schema di decreto correttivo interviene su alcune disposizioni tributarie che richiamano l'interpello probatorio, modificando alcuni riferimenti al fine di allinearli, anche sotto il profilo del *drafting*, al testo dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (di seguito, anche "Statuto dei diritti del contribuente" o, in breve, "Statuto"), così come modificato dal decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 219.

In particolare, gli interventi di cui al **comma 1, lettera a)**, e ai **commi 2 e 3**, che apportano modificazioni, rispettivamente, agli articoli 47-bis, comma 3, 113, comma 5, 124, comma 5, e 132, comma 3 del TUIR, all'articolo 70-ter, comma 5, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e all'articolo 30, comma 4-bis, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, sono finalizzati ad assicurare il coordinamento normativo delle disposizioni che, nel prevedere la possibilità per i contribuenti di presentare interpello probatorio, continuano erroneamente a richiamare la lettera b), comma 1, dell'articolo 11, dello Statuto, in corrispondenza della quale è attualmente classificata la fattispecie dell'interpello qualificatorio, in luogo della lettera e), in cui è invece confluita, a seguito della riclassificazione delle tipologie di interpello operata dal novellato articolo 11, la citata nozione di interpello probatorio.

Analogamente, al **comma 1, lettera b)**, la disposizione in commento interviene sull'articolo 24-bis del TUIR che, anche dopo la riforma operata dal decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 219, continua a richiamare l'interpello probatorio previsto dalla lettera b), comma 1, dell'articolo 11 dello Statuto dei diritti del contribuente, *ante* riforma. Nel testo novellato, oggi in vigore, invece, l'articolo 11 dello Statuto prevede, al comma 1, lettera f), una specifica tipologia di interpello riservato alle istanze previste dal comma 3 del dell'articolo 24-bis del TUIR, per l'accesso al regime di cui al medesimo articolo 24-bis.

Infine, la previsione di cui al **comma 4** stabilisce espressamente che la limitazione della legittimazione a presentare gli interpelli probatori – riservati dall'articolo 11, comma 2, dello Statuto dei diritti del contribuente *post* riforma, ai soli soggetti in adempimento collaborativo e nell'ambito

dell'interpello nuovi investimento – non si applicano per gli interpelli probatori previsti dall'articolo 70-ter, commi 5 e 6, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, in materia di disciplina del gruppo IVA.

L'**articolo 10** del presente schema di decreto correttivo incide su alcune disposizioni contenute nello Statuto dei diritti del contribuente in tema di contraddittorio preventivo, autotutela obbligatoria, consulenza giuridica e consultazione semplificata, al fine di chiarirne la portata e superare talune incertezze interpretative, a seguito degli interventi introdotti dal decreto legislativo n. 219 del 2023, emanato in attuazione dei principi e criteri direttivi delineati dalla legge delega per la riforma fiscale n. 111 del 2023.

Ai fini che qui interessano, con il citato decreto legislativo:

- è stata prevista una generale applicazione del principio del contraddittorio, a pena di annullabilità (articolo 6-bis dello Statuto dei diritti del contribuente);
- nell'ambito del potenziamento del potere di autotutela, sono state previste talune fattispecie di autotutela obbligatoria (articolo 10-*quater* dello Statuto dei diritti del contribuente);
- è stato disciplinato l'istituto della consulenza giuridica, distinguendolo dall'interpello e prevedendone presupposti, procedure ed effetti (articolo 10-*octies* dello Statuto dei diritti del contribuente);
- è stata dettata la nuova e organica disciplina dello strumento della consultazione semplificata (articolo 10-*nonies* dello Statuto dei diritti del contribuente).

L'articolo 6-bis dello Statuto dei diritti del contribuente, nel dettare una disciplina generale e organica del principio del contraddittorio, prevede, al comma 3, che l'Amministrazione finanziaria comunichi al contribuente uno schema di atto con assegnazione di un termine, che non può essere inferiore a sessanta giorni, per consentirgli eventuali controdeduzioni ovvero, su richiesta, per accedere ed estrarre copia degli atti del fascicolo. Al fine di scongiurare possibili incertezze applicative, l'**articolo 10, comma 1, lettera a), numeri 1) e 2)**, del presente schema di decreto correttivo puntualizza che entro tale termine, che non può essere inferiore a sessanta giorni, devono essere espletate entrambe le possibili fasi del contraddittorio (presentazione di controdeduzioni e richiesta di accesso agli atti).

L'articolo 10-*quater* dello Statuto dei diritti del contribuente disciplina l'esercizio del potere di autotutela obbligatoria, in base al quale l'Amministrazione procede all'annullamento in tutto o in parte di atti impositivi, ovvero alla rinuncia all'imposizione, senza necessità di istanza di parte, anche in pendenza di giudizio o in caso di atti definitivi, in presenza di errori da cui emerga una manifesta illegittimità dell'atto, quale l'errore di persona, l'errore di calcolo, l'errore sull'individuazione del tributo, l'errore materiale del contribuente. Con l'intento di fugare possibili incertezze in merito all'ambito di applicazione delle menzionate fattispecie di autotutela obbligatoria, e, dunque, favorire la certezza del diritto, evitando, al contempo, l'emersione di futuri contenziosi, l'**articolo 10, comma 1, lettera b)**, del presente schema di decreto correttivo riconduce espressamente in tale alveo, oltre agli atti impositivi, anche quelli sanzionatori.

L'articolo 10-*octies* dello Statuto dei diritti del contribuente disciplina la consulenza giuridica, fornendone la nozione e individuando i soggetti legittimati all'utilizzo di tale istituto, ossia le associazioni sindacali e di categoria, gli ordini professionali, gli enti pubblici o privati, le regioni e gli enti locali. Sebbene la nozione contenuta nella norma sopra citata sia coerente con quella già delineata nei documenti di prassi dell'Amministrazione finanziaria (che, ancor prima della sua introduzione in via normativa, hanno regolamentato l'istituto in esame), la genericità del riferimento agli enti privati ha sollevato una serie di incertezze interpretative in sede di prima applicazione della

novella, circa l'inclusione tra i soggetti legittimati alla presentazione delle istanze di consulenza giuridica anche di altri soggetti, come ad esempio le società. A tal riguardo, l'**articolo 10, comma 1, lettera c)**, del presente schema di decreto correttivo dispone l'espunzione del riferimento agli enti privati, in linea con un principio di carattere generale in base al quale a tale istituto accedono solo gli enti privati esponenziali di «*interessi collettivi*» in relazione a questioni legate all'interpretazione di norme tributarie che attengono alla cura o rientrano nell'ambito di tali interessi, peraltro, coerentemente con la circostanza che le richieste di chiarimenti oggetto dell'istanza di consulenza non possono riguardare una fattispecie concreta e personale relativa a un singolo contribuente.

L'articolo 10-*nonies* dello Statuto dei diritti del contribuente ha introdotto il servizio di consultazione semplificata, che consente alle persone fisiche e ai contribuenti di minori dimensioni di accedere gratuitamente, su richiesta relativa a casi concreti, a una apposita banca dati che contiene i documenti di cui all'articolo 10-*sexies*, le risposte a istanze di consulenza giuridica e interpello, le risoluzioni e ogni altro atto interpretativo, consentendo l'individuazione della soluzione al quesito interpretativo o applicativo esposto dal contribuente. Laddove la risposta al quesito non sia individuata univocamente, la banca dati informa il contribuente che può presentare istanza di interpello. L'utilizzazione del servizio è condizione di ammissibilità ai fini della presentazione di istanze di interpello. L'intervento contenuto nel presente schema di decreto mira a chiarire meglio la portata applicativa del servizio di consultazione semplificata, coordinandola con l'istituto dell'interpello, nonché a disciplinare le modalità di presentazione, la procedura e tutti gli aspetti concreti funzionali al corretto funzionamento del predetto servizio. In particolare, l'**articolo 10, comma 1, lettera d), numero 1)**, dello schema di decreto correttivo dispone, nell'ambito dell'utilizzo del servizio di consultazione semplificata, l'inammissibilità dell'interpello, qualora il contribuente non abbia ricevuto dal sistema l'informazione circa la possibilità di presentare la relativa istanza, salvo che il medesimo non dimostri che il documento di prassi richiamato nella risposta ricevuta non fornisce una soluzione univoca al suo quesito interpretativo; in tale ultima ipotesi, è, dunque, concessa la possibilità di proporre comunque interpello, senza incorrere nella declaratoria di inammissibilità. L'**articolo 10, comma 1, lettera d), numero 2)**, del presente schema di decreto correttivo - tenuto conto che la relazione illustrativa dell'articolo 10-*nonies* rinvia, per la disciplina di dettaglio dell'istituto e per le sue modalità di funzionamento, a futuri interventi normativi e che la norma nulla ha previsto in tal senso - introduce nell'articolo 10-*novies* un nuovo comma 4-*bis* che prevede l'emanazione di un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze per la definizione delle regole concernenti i presupposti, le modalità di presentazione, la procedura, e tutti gli aspetti concreti funzionali al corretto funzionamento del servizio di consultazione semplificata, anche ai fini del suo coordinamento con la disciplina dell'interpello di cui al successivo articolo 11 dello Statuto dei diritti del contribuente.

Con riferimento all'**articolo 11** del presente schema di decreto correttivo, si osserva che l'articolo 42 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, nella formulazione precedente alle modifiche in esame, prevedeva che gli ufficiali della riscossione fossero nominati dal concessionario fra le persone la cui idoneità allo svolgimento delle funzioni è stata conseguita con le modalità previste dalla legge 11 gennaio 1951, n. 56, e dalle altre norme vigenti. Inoltre, la disposizione attribuiva al regolamento di cui all'articolo 31 della legge 8 maggio 1998, n. 146 l'individuazione sia degli organi competenti al procedimento sia delle regole di svolgimento degli esami di abilitazione. La norma precisava, altresì, che l'esame per il conseguimento dell'abilitazione all'esercizio delle funzioni di ufficiale della riscossione fosse indetto senza cadenze temporali predeterminate, sulla base di una

valutazione delle effettive esigenze del sistema di riscossione coattiva dei crediti pubblici. Con riferimento al procedimento di nomina e relativa revoca, l'articolo 42, comma 2, nella formulazione precedente alle modifiche introdotte dal decreto correttivo, attribuiva al concessionario il compito di comunicare la nomina alla competente direzione regionale delle entrate e di consegnare l'atto di nomina all'ufficiale, che, nell'esercizio delle sue funzioni, era tenuto ad esibirlo quando fosse stato richiesto. Inoltre, si attribuiva al concessionario la facoltà di revocare la nomina in qualsiasi momento. Al comma 3, veniva, altresì, attribuito al prefetto della provincia nella quale era compreso il comune in cui ha la sede principale il concessionario:

- il compito di autorizzare gli ufficiali della riscossione all'esercizio delle loro funzioni, apponendo il relativo visto sull'atto di nomina;
- la possibilità di revocare tale autorizzazione, anche su segnalazione dell'ufficio competente del Ministero delle finanze.

Da ultimo, l'articolo 42, nella versione precedente alle modifiche apportate dall'articolo 11 del presente schema di decreto correttivo, attribuiva al concessionario il compito di comunicare alla competente direzione regionale delle entrate la cessazione delle funzioni dell'ufficiale della riscossione.

L'articolo 43 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, invece, nella formulazione previgente alle modifiche in esame, stabiliva che l'ufficiale della riscossione potesse esercitare le sue funzioni solo nei comuni compresi nell'ambito del concessionario che lo ha nominato, in rapporto di lavoro subordinato con il concessionario stesso e sotto la sua sorveglianza. Inoltre, si precisava l'impossibilità per l'ufficiale della riscossione di farsi rappresentare e sostituire.

In questo contesto è, poi, intervenuto l'articolo 1, comma 793, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, relativamente ai funzionari responsabili della riscossione degli enti locali e dei soggetti affidatari dei servizi di cui all'articolo 52, comma 5, lett. b), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446. In base a tale disposizione il dirigente o, in assenza di questo, il responsabile apicale dell'ente o il soggetto affidatario dei servizi di cui al citato articolo 52, comma 5, lettera b), con proprio provvedimento, nomina uno o più funzionari responsabili della riscossione, i quali esercitano le funzioni demandate agli ufficiali della riscossione, nonché quelle già attribuite al segretario comunale dall'articolo 11 del testo unico di cui al regio decreto n. 639 del 1910, in tutto il territorio nazionale in relazione al credito da escutere. In particolare, è previsto che i funzionari responsabili della riscossione siano nominati tra i dipendenti dell'ente o del citato soggetto affidatario dei servizi, fra persone che sono in possesso almeno di un diploma di istruzione secondaria di secondo grado e che hanno superato un esame di idoneità, previa frequenza di un apposito corso di preparazione e qualificazione. Si precisa che restano ferme le abilitazioni già conseguite in base alle vigenti disposizioni di legge e che il mantenimento dell'idoneità all'esercizio delle funzioni è subordinato all'aggiornamento professionale biennale da effettuare tramite appositi corsi. Infine, è stabilito che la nomina dei funzionari della riscossione può essere revocata con provvedimento motivato.

Allo scopo di aggiornare e uniformare la disciplina in materia, anche tenuto conto delle novità introdotte dal menzionato articolo 1, comma 783, della legge n. 160 del 2019, è intervenuto, mediante lo schema di decreto correttivo in esame, il legislatore delegato che, all'**articolo 11, comma 1**, ha riscritto i citati articoli 42 e 43 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112

In particolare, il nuovo articolo 42 prevede che, ferme restando le abilitazioni già conseguite fino alla data del 31 dicembre 2024, gli ufficiali della riscossione siano nominati dal rappresentante legale dell'agente della riscossione, tra i dipendenti del medesimo agente, in base a specifiche valutazioni circa le effettive esigenze del sistema. Si prevede, inoltre, che la nomina sia subordinata al possesso

di determinati requisiti, la cui individuazione è demandata ad un successivo decreto del Ministro dell'economia e delle finanze. Con lo stesso decreto saranno stabilite anche le modalità di revoca della nomina. Si stabilisce, inoltre, che gli ufficiali della riscossione sono autorizzati all'esercizio delle loro funzioni dal prefetto, il quale vista l'atto di nomina e può revocare in ogni momento l'autorizzazione concessa. La suddetta previsione ripropone attualizzandolo il comma 3 del vigente articolo 42 del d.lgs. n. 112 del 1999.

Quanto all'articolo 43 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, ne viene riproposto il contenuto, con la precisazione che l'ufficiale della riscossione esercita le sue funzioni in tutto il territorio nazionale, coerentemente con l'attuale competenza territoriale dell'agente della riscossione. È confermata l'impossibilità per l'ufficiale della riscossione di farsi rappresentare e sostituire.

Si sottolinea, infine, che l'**articolo 11, comma 2**, del presente schema di decreto correttivo ha solo funzione di coordinamento, in quanto allinea la nuova disciplina di cui al modificato articolo 42 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, al corrispondente articolo 232 del testo unico in materia di versamenti e riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33. Non sussistono, invece, analoghe esigenze di allineamento con riferimento al successivo articolo 233 del testo unico, il cui contenuto risulta già coerente con quello dell'articolo 43 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, come riscritto dal comma 1 della disposizione in esame.

Con riferimento all'**articolo 12**, si rileva che nell'ambito delle sanzioni doganali per contrabbando, sia amministrative che penali, la confisca è sempre stata misura obbligatoria, conseguente al sequestro della merce, ancorché l'autore della violazione avesse adempiuto al pagamento dell'obbligazione doganale.

Ciò ha avuto anche l'effetto di disincentivare l'adesione spontanea dell'autore della violazione alla pretesa doganale, giacché tale adesione spontanea non avrebbe evitato la confisca obbligatoria della merce che si configurava quale sanzione accessoria rispetto alla sanzione pecuniaria.

La Corte Costituzionale, muovendo dalla considerazione che il sequestro della merce e la sua successiva confisca opera in funzione del recupero della pretesa tributaria e della sanzione pecuniaria, ha affermato che ove tale pretesa sia soddisfatta dall'autore della violazione, la confisca si configurerebbe quale sanzione accessoria sproporzionata.

L'intervento, quindi, ha l'effetto di eliminare questa sproporzione attraverso l'inserimento di modifiche tali da non prevedere più la confisca, in caso di illeciti amministrativi di contrabbando, qualora l'autore della violazione provveda al pagamento del tributo, degli interessi, della sanzione nonché delle eventuali spese di gestione della merce posta sotto sequestro amministrativo.

In relazione all'**articolo 13**, concernente disposizioni in materia di accisa, si rileva che, mediante la sostituzione dell'articolo 2 del decreto legislativo n. 43/2025, si provvede ad accorpate organicamente, nell'ambito del testo unico approvato con il decreto legislativo n. 504/1995 (testo unico accise – TUA), le aliquote di accisa applicate al gas naturale in relazione ai suoi diversi impieghi, le cui misure sono fissate attualmente in vari provvedimenti normativi. In particolare, l'aliquota applicata al gas naturale impiegato in autotrazione risulta oggi fissata dall'articolo 15, comma 1, lett. d), del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201 mentre, con riguardo agli usi industriali del gas, la misura della relativa aliquota è stabilita dal DPCM 15 dicembre 1999. Parimenti, si evidenzia che l'individuazione degli scaglioni di consumo per il gas naturale impiegato negli usi civili con la misura delle relative aliquote di accisa è contenuta nell'articolo 2 del decreto legislativo n. 26/2007, mentre, per il gas naturale destinato a produrre elettricità, la relativa aliquota di accisa è stabilita direttamente dall'Allegato I al TUA, per effetto dell'articolo 1, comma 631, lett. b), punto 5), della legge 27 dicembre 2019, n. 160. Nell'ambito dell'intervento in commento, stante l'ulteriore

modifica prevista dall'articolo 2, del decreto legislativo n. 43/2025 in parola, che effettua una parziale ripermetrazione degli usi civili e degli usi industriali - sostituiti ora rispettivamente dagli usi domestici e non domestici del gas – si è provveduto altresì ad aggiornare opportunamente tali definizioni nel predetto Allegato I al TUA.

Lo schema di decreto, all'**articolo 14, comma 3**, al fine di realizzare un ulteriore coordinamento delle disposizioni vigenti in materia di giustizia tributaria, apporta modifiche al Testo di cui al decreto legislativo 14 novembre 2024, n. 175. Il citato decreto era stato adottato in attuazione dei principi e criteri direttivi fissati dall'articolo 21 della legge 9 agosto 2023, n. 111, volto al riordino organico delle disposizioni che regolano il sistema della giustizia tributaria.

La **lettera a)** apporta modifiche al primo comma dell'articolo 48, in materia di competenza territoriale delle corti di giustizia di primo grado per le controversie proposte nei confronti dei soggetti iscritti all'albo dei privati abilitati alla liquidazione, all'accertamento e alla riscossione dei tributi e di altre entrate degli enti locali. L'attuale formulazione della disposizione, che attribuisce la competenza alla corte di giustizia tributaria di primo grado nella cui circoscrizione tali soggetti hanno sede, non è allineata alla sentenza della Corte Costituzionale n. 44 del 2016 che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'articolo 4, comma 1, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (confluito nel comma 1 dell'articolo 48 del d.lgs. 14 novembre 2024, n. 175), nella parte in cui prevede che, per le controversie proposte nei confronti dei soggetti iscritti nell'albo di cui all'articolo 53 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, è competente la commissione tributaria provinciale (ora corte di giustizia tributaria di primo grado) nella cui circoscrizione i medesimi soggetti hanno sede, anziché quella nella cui circoscrizione ha sede l'ente locale. In particolare, la Consulta ha ritenuto che la norma sottoposta al vaglio di costituzionalità potesse creare difficoltà al contribuente, costringendolo a sostenere costi aggiuntivi per difendersi in una Corte di giustizia tributaria lontana dalla propria residenza, rendendo in alcuni casi eccessivamente oneroso o addirittura impedendo l'esercizio del diritto di difesa.

La lettera a), pertanto, mira ad adeguare la disposizione oggetto di modifica alla pronuncia di incostituzionalità sopra citata.

Con la **lettera b)**, vengono apportate modifiche all'articolo 112, comma 3, del decreto legislativo n. 175 del 2024, in cui è confluito l'articolo 58 del d.lgs. n. 546/1992, che impone il divieto assoluto di produzione in appello di deleghe, procure e di altri atti di conferimento di potere rilevanti ai fini della legittimità della sottoscrizione degli atti. La disposizione in esame, introdotta dal D.Lgs. n. 220/2023, con l'obiettivo di evitare carenze probatorie dovute a negligenza delle parti e deflazionare il contenzioso tributario, è stata di recente oggetto di dichiarazione d'illegittimità costituzionale con sentenza n. 36/2025, in particolare per violazione del diritto di difesa e del principio di uguaglianza. Alla luce di detta censura, si rende necessario provvedere all'adeguamento del testo normativo de quo alla citata sentenza di incostituzionalità.

Infine, gli interventi di cui alla **lettera c)** sono volti alla rettifica dell'articolo 130 del decreto legislativo n. 175 del 2024, dedicato all'abrogazione espressa, con decorrenza dal 1° gennaio 2026, delle disposizioni incompatibili con quelle confluite nel Testo unico, o non più attuali. In particolare, con la disposizione di cui al **n. 1)**, viene eliminata l'abrogazione del comma 6 dell'articolo 3 del decreto-legge 29 dicembre 2022, n. 198, in quanto già abrogato dall'articolo 1, comma 141, della legge n. 207 del 2024; con la modifica di cui al **n. 2)**, l'abrogazione, che travolge l'intero l'articolo 18 del decreto-legge 22 giugno 2023, n. 75, viene circoscritta al comma 2, in ragione del fatto che solo le disposizioni ivi contenute sono confluite nel decreto legislativo n. 175 del 2024, mentre quelle contenute nel comma 1 e nel comma 3, relativamente alle facoltà

assunzionali dei magistrati tributari, nel periodo 2024-2029, sono disciplinate dalla legge n. 130/2022, modificata con successivi provvedimenti al di fuori del Testo Unico della giustizia tributaria.

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 generale dell'equità orizzontale con l'ampliamento della platea dei soggetti ammessi alla fruizione delle agevolazioni fiscali spettanti in relazione ai familiari fiscalmente a carico di cui all'articolo 12 del TUIR.

Per quanto riguarda l'**articolo 2**, con la modifica della lettera *i-bis*) dell'art. 51, comma 2, del TUIR, si persegue l'obiettivo di risolvere per via normativa i dubbi interpretativi sorti in merito all'esclusione dalla tassazione delle quote di retribuzione derivanti dalla rinuncia all'accredito contributivo presso le forme esclusive dell'AGO.

In tal modo, si allinea la norma fiscale con la disciplina che regola l'incentivo al posticipo del pensionamento.

L'obiettivo dell'**articolo 3, comma 1**, è consentire alle micro-imprese che optano per la redazione del bilancio in forma abbreviata di accedere al regime di derivazione rafforzata previsto per i soggetti OIC e IAS dall'articolo 83 del TUIR.

L'**articolo 3, comma 2**, consente di fruire del riallineamento dei valori contabili e fiscali di cui all'articolo 10 del D.lgs. n. 192 del 2024 nelle ipotesi in cui, a seguito di un'operazione di riorganizzazione, si realizzi, seppur mantenendo il medesimo set di regole contabili, una modifica ai criteri di qualificazione, classificazione e imputazione temporale adottati in bilancio, prima del momento di efficacia dell'operazione stessa.

L'**articolo 4** limita l'ambito di applicazione della disciplina degli errori contabili, sotto il profilo oggettivo, ai soli errori non rilevanti, mentre dal punto di vista temporale consente la correzione entro la data di chiusura dell'esercizio successivo a quello in cui il componente è stato rilevato o avrebbe dovuto esserlo.

L'**articolo 6** apporta modifiche all'articolo 4 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209, al fine di chiarire che le disposizioni ivi contenute riguardano esclusivamente le misure fiscali che costituiscono aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 107 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, e non anche quelle di carattere generale.

Inoltre, viene sostituito il riferimento agli "*incentivi fiscali*" – utilizzato sia nel comma 1 che nel comma 2 dell'articolo 4 del decreto legislativo n. 209 del 2023 – con il più generico riferimento alle "*misure fiscali*" al fine di ricomprendere anche gli aiuti aventi finalità diversa (quali, a titolo esemplificativo, agli aiuti con finalità di ristoro concessi per i danni provocati dalle calamità naturali).

L'intervento di cui all'**articolo 7** si pone l'obiettivo di correggere ed aggiornare il decreto legislativo di recepimento della Direttiva n. 2523/2022 tenendo conto dei chiarimenti dell'OCSE, come espressamente previsto nei Considerando della medesima Direttiva.

L'obiettivo generale delle previsioni dell'**articolo 8** è quello di garantire coerenza tra norma e prassi in modo da prevenire dubbi interpretativi e potenziali contenziosi, in sostanza riallineare la fonte normativa alla prassi. Obiettivo specifico è quello di sostituire il riferimento al "Ministro" con il riferimento al "Ministero" per legittimare formalmente l'adozione del decreto da parte di un organo

dirigenziale. In altre parole, per garantire la piena coerenza giuridica tra base normativa ed emanazione dei decreti di adeguamento.

L'**articolo 9** del presente schema di decreto correttivo, mediante gli interventi correttivi sulle norme che richiamano la fattispecie di interpello probatorio, persegue l'obiettivo generale di rafforzare la certezza del diritto e migliorare la qualità della regolazione fiscale, allineando il corpo normativo (TUIR, D.P.R. n. 633 del 1972 e legge n. 724 del 1994) agli aggiornamenti intervenuti sullo Statuto dei diritti del contribuente a seguito delle rettifiche introdotte dal decreto legislativo n. 219 del 2023, scongiurando così incertezze interpretative dovute a riferimenti normativi obsoleti, incoerenti o imprecisi. Nello specifico, la misura corregge i rinvii normativi alla lettera b), comma 1, dell'articolo 11, legge 27 luglio 2000, n. 212, presenti agli articoli 47-*bis*, comma 3, 113, comma 5, 124, comma 5, e 132, comma 3 del TUIR; all'articolo 70-ter, comma 5, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 e all'articolo 30, comma 4-*bis*, della legge 23 dicembre 1994, n. 724.

L'**articolo 10, comma 1, lettera a), numeri 1) e 2)**, del presente schema di decreto correttivo, che interviene sull'articolo 6-*bis*, comma 3, della legge 27 luglio 2000, n. 212, ha l'**obiettivo** di dissipare le incertezze interpretative sorte in ordine alle tempistiche entro le quali possono svolgersi le singole fasi (presentazione delle controdeduzioni e richiesta di accesso agli atti) in cui si articola il contraddittorio, a seguito della comunicazione al contribuente dello schema di atto. A tal fine, la norma stabilisce che entro il medesimo termine, che non può essere inferiore a sessanta giorni, devono essere proposte le eventuali controdeduzioni e avanzata la richiesta di accesso agli atti.

L'**articolo 10, comma 1, lettera b)**, del presente schema di decreto correttivo persegue l'**obiettivo** di meglio definire l'ambito oggettivo di applicazione dell'istituto dell'autotutela obbligatoria di cui all'articolo 10-*quater*, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212, al fine di superare dubbi di natura interpretativa. La disposizione, mediante l'inserimento del riferimento espresso agli atti sanzionatori, include anche tale tipologia di atti fra quelli ai quali si applicano le fattispecie di autotutela obbligatoria.

L'**articolo 10, comma 1, lettera c)**, del presente schema di decreto correttivo, mediante l'eliminazione del termine "*privati*" dall'articolo 10-*octies*, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212, ponendosi in continuità con i principi generali dello strumento e con la prassi dell'Amministrazione finanziaria, ha l'**obiettivo** di rimuovere una possibile condizione di incertezza interpretativa in ordine all'individuazione dei soggetti legittimati alla presentazione dell'istanza di consulenza giuridica e dunque di scongiurare il rischio che soggetti diversi siano indotti ad avvalersi dell'istituto.

L'**articolo 10, comma 1, lettera d), numero 1)**, del presente schema di decreto correttivo persegue l'**obiettivo** di definire gli effetti derivanti dall'utilizzazione del servizio di consultazione semplificata anche in rapporto alla possibilità di accedere all'istituto dell'interpello. Nello specifico, la disposizione mira a potenziare l'istituto della consultazione semplificata e, mediante la previsione di un'ipotesi di inammissibilità dell'istanza, a limitare l'accesso all'interpello ai soli contribuenti che, a seguito della consultazione della banca dati ai sensi dell'articolo 10-*novies* dello Statuto siano stati informati della possibilità di avvalersene. Inoltre, nell'ottica di garantire al contribuente la possibilità di trovare una soluzione al quesito interpretativo o applicativo posto, la norma esclude il rischio di incorrere nella declaratoria di inammissibilità dell'istanza di interpello per il contribuente che dimostri che il documento di prassi richiamato nella risposta ricevuta dalla banca dati non fornisce una soluzione univoca al quesito.

L'**articolo 10, comma 1, lettera d), numero 2)**, del presente schema di decreto correttivo ha l'**obiettivo** di consentire l'implementazione del servizio di consultazione semplificata di cui all'articolo 10-*nonies* dello Statuto, prevedendo l'emanazione di un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze cui è demandata la definizione delle regole di funzionamento del servizio, 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'articolo 11.

L'**articolo 11** del presente schema di decreto correttivo ha l'**obiettivo specifico** di uniformare la disciplina per l'accesso alla funzione di ufficiali della riscossione, allineando gli articoli 42 e 43 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, che regolano la nomina, la revoca e l'autorizzazione all'esercizio delle funzioni degli ufficiali della riscossione, alle disposizioni recentemente introdotte dall'articolo 1, comma 793, della legge 27 dicembre 2019, n. 160, relativamente ai funzionari responsabili della riscossione degli enti locali e dei soggetti affidatari dei servizi di cui all'articolo 52, comma 5, lett. b), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446. L'**articolo 11** ha, altresì, l'**obiettivo specifico** di aggiornare la normativa previgente, tenuto conto che le competenze dell'agente della riscossione sono nazionali e non più locali. A tal fine, per esempio, in base alla nuova formulazione del citato articolo 43, l'ufficiale della riscossione esercita le sue funzioni in tutto il territorio nazionale e non più nei soli comuni compresi nell'ambito del concessionario che lo ha nominato; inoltre, in base al menzionato articolo 42, l'autorizzazione all'esercizio delle funzioni di agente della riscossione spetta al prefetto del luogo in cui ha sede legale l'agente della riscossione, non più al prefetto della provincia nella quale era compreso il comune in cui ha la sede principale il concessionario.

Gli obiettivi che hanno guidato la formulazione dell'intervento normativo di cui all'**articolo 12** rispondono a quelli già utilizzati con riferimento al decreto legislativo 141/2024, e dunque ai principi e ai criteri direttivi specificati nella citata Legge delega n. 111/2023.

Ovviamente, l'obiettivo principale è quello del rendere il sistema sanzionatorio doganale aderente ai principi formulati dalla Corte Costituzionale con la sentenza 93/2025, che comporterà di conseguenza anche un numero minore di contenziosi su confische per illeciti amministrativi per contrabbando.

Per la soglia di applicabilità della modifica proposta, relativa a diritti di confine e quindi ai soli illeciti amministrativi, si è tenuto conto della previsione di cui al comma 1 dell'articolo 96 dell'allegato 1 del D.lgs 141/2024.

L'intervento normativo effettuato mediante l'**articolo 13** è stato guidato dall'obiettivo generale di aggiornare, ai fini dell'accisa, la macro-distinzione tra i diversi usi del gas naturale (da "civili" a "domestici" e da "industriali" a "non domestici") e di ricondurre nel TUA le aliquote applicate ai vari impieghi di tale prodotto, attualmente reperibili in provvedimenti esterni al testo unico accise. Obiettivo specifico della modifica è quindi quello di sostituire, ai predetti fini, il contenuto della voce "gas naturale" contenuta nell'Allegato I al TUA.

L'obiettivo, in via generale, delle disposizioni dell'**articolo 14, comma 3, lettere a), b) e c)**, è quello di realizzare compiutamente il principio di cui all'art. 21 della legge n. 111/2023, relativamente al riassetto delle disposizioni vigenti nel Testo unico della giustizia tributaria.

L'obiettivo specifico della **lettera a)** consiste nell'adeguare la norma dell'art. 48, comma 1, del D.Lgs. n. 175/2024 alla sentenza della Corte Costituzionale n. 44 del 2016 che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'articolo 4, comma 1, del D.Lgs. n. 546/1992 (confluito nel comma 1 dell'articolo 48 del d.lgs. 14 novembre 2024, n. 175) nella parte in cui prevede che, per le controversie proposte nei confronti dei soggetti iscritti nell'albo di cui all'articolo 53 del decreto

legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, è competente la commissione tributaria provinciale (ora corte di giustizia tributaria di primo grado) nella cui circoscrizione i medesimi soggetti hanno sede, anziché quella nella cui circoscrizione ha sede l'ente locale.

L'obiettivo specifico della **lettera b)** è quello di allineare il contenuto della disposizione dell'art. 112, comma 3, alla sentenza della Corte Costituzionale n. 36 del 2025, che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'articolo 58 del D.Lgs. n. 546/1992 (confluito nell'articolo 112 del D.Lgs. n. 175 del 2024), nella parte in cui vieta il deposito, in appello, delle deleghe, delle procure e degli altri atti di conferimento di potere rilevanti ai fini della legittimità della sottoscrizione degli atti.

L'obiettivo della **lettera c)** risponde alla necessità di realizzare un più razionale coordinamento normativo, eliminando, al **n. 1)**, un'abrogazione già prevista nell'ordinamento, ovvero quella del comma 6 dell'articolo 3 del decreto-legge 29 dicembre 2022, n. 198, già abrogato dall'articolo 1, comma 141, della legge n. 207 del 2024; limitando, al **n. 2)**, l'ambito delle abrogazioni dell'articolo 18 del decreto-legge 22 giugno 2023, n. 75, al fine di circoscriverle alle sole disposizioni confluite nel decreto legislativo n. 175 del 2024, e lasciare in vigore quelle oggetto di provvedimenti modificati successivamente da altre disposizioni di legge, *extra* Testo Unico della giustizia tributaria.

2.2 Indicatori e valori di riferimento

Per quanto riguarda gli **articoli 1, 2, 3, 4, 6 e 7** non sono previsti indicatori.

Anche con riferimento all'**articolo 8** non si dispongono espressamente di indicatori e valori di riferimento; tuttavia, un riferimento può essere al numero di atti emanati in passato con decreto del Direttore generale delle finanze di concerto con il Ragioniere generale dello Stato.

Con riferimento all'**articolo 9** del presente schema di decreto correttivo, l'intervento, volto a migliorare il *drafting* e all'allineamento normativo dei richiami all'interpello probatorio, è di coordinamento e impatta dunque sulla qualità normativa piuttosto che su elementi sostanziali. In tal senso, un utile indicatore per misurare l'efficacia della disposizione è legato al raggiungimento di obiettivi di incremento della certezza del diritto e chiarezza normativa, riscontrabili attraverso la riduzione del ricorso a documenti interpretativi di prassi (circolari, risoluzioni) e la diminuzione dei ricorsi tributari in cui emergono profili di disallineamento interpretativo sull'interpello probatorio.

Con riferimento all'**articolo 10, comma 1, lettera a), numeri 1) e 2)**, un utile indicatore può essere rappresentato dal numero di casi, registrati a seguito dell'intervento normativo in commento, in cui entrambe le fasi (presentazione delle controdeduzioni e richiesta di accesso agli atti) che possono caratterizzare il contraddittorio a seguito della comunicazione dello schema di atto, si sono svolte entro il comune termine assegnato, non inferiore a sessanta giorni.

In relazione all'**articolo 10, comma 1, lettera b)**, un indicatore quantitativo può essere rappresentato dall'incremento del numero di atti sanzionatori oggetto di autotutela obbligatoria rispetto a quello registrato nel periodo antecedente all'intervento normativo in commento.

L'**articolo 10, comma 1, lettera c)**, il conseguimento dell'obiettivo potrebbe essere misurato dalla riduzione del numero di istanze di consulenza giuridica presentate da soggetti non rientranti fra quelli legittimati e, in particolare, da enti privati non aventi finalità di interesse pubblico, rispetto al corrispondente numero registrato nel periodo antecedente all'intervento in esame.

Per quanto concerne l'**articolo 10, comma 1, lettera d), numero 1)**, un utile indicatore potrebbe essere costituito, per un verso, dal numero di istanze di interpello dichiarate inammissibili, in quanto presentate in mancanza di una risposta rilasciata dalla banca dati del servizio di consultazione

semplificata in ordine alla possibilità di avvalersi dello strumento; per l'altro verso, dal numero di istanze di interpello contenenti la dimostrazione che la risposta ricevuta dal sistema non offre una soluzione univoca al quesito posto dal contribuente.

Utile indicatore al fine di verificare l'efficacia dell'intervento di cui all'**articolo 10, comma 1, lettera d), numero 2)**, potrebbe essere rappresentato dalle tempistiche di attivazione del servizio di consultazione semplificata.

Sotto il profilo qualitativo, un utile indicatore comune a tutte le disposizioni contenute nell'**articolo 10** è costituito dall'apprezzamento degli *stakeholders*, rappresentati dall'Amministrazione finanziaria e dai contribuenti.

Con riferimento all'**articolo 11**, trattandosi di una norma che ha la funzione di armonizzare e razionalizzare la disciplina relativa all'accesso alle funzioni di ufficiale della riscossione, non si ravvisano indicatori immediati di tipo quantitativo. Un indicatore indiretto, tuttavia, dell'efficacia della norma si potrebbe rinvenire nel miglioramento dell'efficienza del sistema di riscossione, efficienza che si persegue anche attraverso una regolamentazione uniforme e chiara delle regole per l'accesso alla funzione di ufficiale della riscossione.

Per quanto riguarda l'**articolo 12**, ad oggi non si dispone del numero annuale di confische amministrative per gli illeciti di contrabbando, giacché non per tutte le violazioni in questione viene effettuato il sequestro della merce, considerato che molte violazioni sono accertate e contestate in un momento successivo all'operazione doganale di importazione e quindi dopo lo svincolo (indisponibilità della merce).

Sarà possibile rilevare i casi di adesione alla pretesa dell'amministrazione doganale nei casi di specie, attraverso i pagamenti spontanei da parte dei soggetti interessati e, parallelamente, delle confische amministrative che saranno effettuata in mancanza dei pagamenti anzidetti.

Mediante l'**articolo 13** dello schema non vengono apportate modifiche tali da richiedere l'individuazione di veri e propri indicatori di riferimento, poiché ci si limita a riunire finalmente, nel loro alveo naturale, le aliquote applicabili al gas naturale in relazione ai suoi impieghi. Infatti, tali aliquote restano inalterate come di seguito riportato: gas naturale per autotrazione € 0,00331 al m³, gas naturale uso combustione per usi non domestici € 0,012498 al m³, gas naturale per la produzione di energia elettrica € 0,45 per mille m³.

Il raggiungimento degli obiettivi delle disposizioni dell'**articolo 14, comma 3**, può essere desunto da indicatori di tipo qualitativo, volti a verificare il soddisfacimento degli *stakeholders*, ossia dei destinatari delle disposizioni (contribuenti, difensori, Enti impositori, personale delle segreterie delle Corti di giustizia, giudici), in quanto questi ultimi possono valutare se le norme ora menzionate hanno realmente garantito una giustizia tributaria più coerente, chiara ed efficace.

Sotto il profilo quantitativo, non si riscontrano indicatori associati agli obiettivi che rilevano negli interventi in commento, in quanto questi ultimi sono volti alla coerenza sistematica della disciplina vigente, non introducono modifiche sostanziali nell'ordinamento.

3. OPZIONI DI INTERVENTO E VALUTAZIONE PRELIMINARE

Le opzioni di intervento ipotizzate sono state:

- opzione 0 (non intervento);
- opzione 1 (intervento normativo).

In linea generale, con riferimento a **tutte le disposizioni del presente schema di decreto**, si osserva che l'opzione di non intervento lascerebbe immutato il quadro normativo esistente, senza consentire

di apportare quelle modifiche e/o integrazioni utili a garantire una migliore e più efficace attuazione dei principi e dei criteri direttivi della legge delega.

Pertanto, si è ritenuto necessario agire con l'intervento normativo in esame.

Per quanto riguarda l'**articolo 1**, si osserva che l'opzione di non intervento lascerebbe immutato il quadro normativo vigente che esclude taluni familiari, per i quali è stata soppressa la detrazione per carichi di famiglia, anche dalla fruizione delle agevolazioni fiscali (ad es., detrazioni per spese sanitarie, benefici in materia di welfare aziendale) previste in relazione anche ai familiari fiscalmente a carico ai sensi dell'articolo 12 del TUIR.

Per quanto riguarda l'**articolo 2**, si osserva che l'opzione di non intervento lascerebbe immutato il quadro normativo attualmente in vigore, foriero dei dubbi interpretativi di cui si è dato conto sopra. Con riferimento agli **articoli 3 e 4** si osserva che l'opzione di non intervento lascerebbe immutato il quadro normativo in materia di tassazione dei redditi d'impresa e di IRAP non risolvendo le criticità sopra rappresentate nella Sezione 1.

Le modifiche che la disposizione dell'**articolo 6** intende introdurre sono dirette a chiarire e meglio specificare l'ambito di applicazione dell'articolo 4 del decreto legislativo n. 209 del 2023.

Con specifico riferimento all'**articolo 7**, si evidenzia che le decisioni politiche in termini di intervento sono già state adottate dal Quadro Inclusivo sul BEPS al più alto livello politico (ministri delle Finanze e capi di Stato del G20). 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.

Anche con riferimento all'**articolo 8** lasciare la formulazione attuale avrebbe significato mantenere il disallineamento evidenziato e quindi l'incongruenza formale potenzialmente a rischio interpretativo e di contenzioso.

Con riguardo all'**articolo 9** del presente schema di decreto correttivo, nel valutare le opzioni di intervento, si è ritenuto quale opzione preferibile l'intervento legislativo mirato, mediante modifiche puntuali agli articoli del TUIR, del D.P.R. IVA e della legge n.724 del 1994, volte ad adeguare i riferimenti normativi alla fattispecie dell'interpello probatorio, così come richiamata nel novellato articolo 11 dello Statuto dei diritti del contribuente. Questa soluzione risulta proporzionata e coerente con gli obiettivi di miglioramento della chiarezza del testo normativo, di riduzione delle ambiguità interpretative e di contenimento dei potenziali contenziosi.

Per quanto riguarda l'**articolo 10, comma 1, lettera a), numeri 1) e 2)**, nel valutare le opzioni di intervento, si è tenuto conto della necessità di chiarire le tempistiche entro le quali possono svolgersi le fasi che caratterizzano il contraddittorio.

Con riferimento all'**articolo 10, comma 1, lettera b)**, la valutazione delle opzioni di intervento è stata effettuata tenendo conto dell'esigenza di scongiurare possibili criticità di natura interpretativa inerenti alla tipologia di atti su cui operano le ipotesi di autotutela obbligatoria.

Per quanto concerne l'**articolo 10, comma 1, lettera c)**, si è tenuto conto della necessità di eliminare una possibile condizione di incertezza interpretativa circa l'ambito soggettivo dell'istituto della consulenza giuridica e dunque di evitare la presentazione di istanze da parte di soggetti diversi da quelli legittimati.

In relazione all'**articolo 10, comma 1, lettera d), numero 1)**, nel valutare le opzioni di intervento, si è preso in considerazione, da una parte, la necessità di limitare l'accesso all'interpello laddove la

banca dati sia in grado di fornire una risposta al quesito posto dal contribuente e, dall'altra parte, quella di contemplare un'ipotesi che consenta, a determinate condizioni, di avvalersi dello strumento dell'interpello per i casi in cui il sistema offra soluzioni che non siano applicabili alla fattispecie concreta prospettata.

Co riferimento all'**articolo 10, comma 1, lettera d), numero 2)**, la valutazione delle opzioni è stata operata tenendo conto dell'esigenza di dettare la disciplina e le modalità di funzionamento dell'istituto della consultazione semplificata, ai fini della sua attivazione.

Con particolare riferimento all'**articolo 11**, nel valutare le opzioni, si è tenuta in considerazione l'esigenza di aggiornare e uniformare la disciplina relativa alla nomina, alla revoca e all'autorizzazione all'esercizio delle funzioni degli ufficiali della riscossione da effettuarsi mediante intervento normativo.

La motivazione dell'opzione prescelta in relazione all'**articolo 12**, in linea con lo spirito della Riforma fiscale nel suo complesso, è quella di favorire l'implementazione di forme di *compliance* spontanea da parte dei contribuenti, prevenire l'applicazione di sanzioni e/o altre misure amministrative sproporzionate rispetto alla gravità della violazione commessa, differenziare la risposta sanzionatoria in relazione alla tipologia di illecito che ha ricadute differenti sugli interessi finanziari dell'Unione e dello Stato, prevenire fenomeni distorsivi dei traffici delle merci e preservare la fiscalità unionale e nazionale. Lo strumento normativo adottato, pertanto, è stato vincolato dal legislatore.

Con riferimento all'**articolo 13**, l'opzione di non intervento lascerebbe immutato il quadro giuridico di riferimento in materia di aliquote di accisa applicate sul gas naturale, attualmente rappresentato da diversi provvedimenti normativi. Tale opzione, pertanto, non consentirebbe di superare le criticità rilevate, derivanti dalla complessità del predetto quadro giuridico vigente.

Diversamente, l'opzione di intervento è risultata la più adeguata atteso che con la medesima si provvede ad accorpate organicamente, nell'ambito del predetto TUA, le aliquote di accisa applicate al gas naturale in relazione ai suoi diversi impieghi.

In linea generale, con riferimento alle disposizioni dell'**articolo 14, comma 3**, si osserva che l'opzione di non intervento lascerebbe immutato il quadro normativo esistente, senza consentire di apportare quelle modifiche e/o integrazioni utili a garantire una migliore e più efficace attuazione dei principi e dei criteri direttivi della legge delega. L'opzione zero è stata, dunque, esclusa per la necessità di intervenire sul Testo unico della giustizia tributaria e realizzare compiutamente il riassetto delle disposizioni vigenti in materia attraverso la puntuale individuazione delle norme vigenti e il coordinamento normativo inteso a migliorare la coerenza giuridica, logica e sistematica delle disposizioni.

Pertanto, si è ritenuto necessario agire con l'intervento normativo in esame.

Per quanto riguarda il **comma 3, lett. a)**, e **lett. b)**, si è tenuto conto della necessità di adeguare, rispettivamente, la norma dell'art. 48, comma 1, del D. Lgs. n. 175/2024 alla sentenza della Corte Costituzionale n. 44 del 2016, e la disposizione dell'art. 112, comma 3, alla sentenza della Corte Costituzionale n. 36 del 2025.

L'alternativa presa in considerazione, ovvero conservare nei testi normativi le note recanti le sentenze di accoglimento e sostitutive della Consulta, non è stata ritenuta adeguata a conseguire lo scopo della chiarezza della norma giuridica.

In merito al **comma 3, lettera c)**, gli interventi in oggetto sono stati rinvenuti i più idonei a garantire gli effetti desiderati.

In sintesi, l'opzione di intervento è stata valutata come l'unica pienamente rispondente al principio di proporzionalità rispetto al contesto di riferimento e agli obiettivi prefissati.

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**, l'intervento normativo ha un impatto positivo nei confronti delle persone fisiche che fruiscono delle agevolazioni fiscali (ad es., detrazioni per spese sanitarie, benefici in materia di welfare aziendale) previste in relazione ai familiari fiscalmente a carico ai sensi dell'articolo 12 del TUIR.

Per quanto riguarda l'**articolo 2**, la norma ha un impatto positivo sia per i lavoratori dipendenti, sia per i datori di lavoro, in considerazione della certezza giuridica che la norma si propone in merito all'esclusione dalla tassazione IRPEF delle quote di retribuzione derivanti dall'esercizio della facoltà di rinuncia all'accredito contributivo anche da parte di lavoratori dipendenti iscritti alle forme esclusive dell'AGO.

Gli interventi di cui all'**articoli 3 e 4** producono effetti positivi diretti nei confronti delle imprese in termini di semplificazione e riduzione costi amministrativi.

L'articolo 3, infatti, riduce gli oneri amministrativi per le micro-imprese che redigono i bilanci in forma abbreviata, le quali - qualora la rappresentazione contabile non trovi riconoscimento fiscale - apportano modifiche all'utile di esercizio tramite variazioni in aumento o diminuzione effettuate, al momento di presentazione della dichiarazione dei redditi, per determinare correttamente il reddito imponibile.

L'articolo 4, chiarendo l'ambito oggettivo e temporale di applicazione della disciplina della correzione degli errori contabili è volta essenzialmente a ridurre gli adempimenti e i relativi oneri amministrativi delle imprese che se ne avvalgono.

L'**articolo 7** 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. Si rappresenta che all'intervento normativo in esame, avendo natura esclusivamente tecnica e definitoria, non sono stati ascritti effetti finanziari in termini di gettito.

Con riferimento all'**articolo 8** appare evidente come non vi siano impatti economici, sociali o ambientali, tenuto conto del carattere meramente formale dell'intervento normativo.

Con riguardo all'**articolo 9**, destinatari diretti dell'intervento normativo sono i contribuenti, i professionisti e i consulenti fiscali nonché, infine, l'Amministrazione finanziaria. Sotto il profilo degli impatti **economici e sociali**, la disposizione ha impatti marginalmente positivi sui contribuenti in quanto, pur non modificando direttamente obblighi fiscali o carichi economici, contribuisce a ridurre l'incertezza normativa nell'ambito del ricorso all'istituto dell'interpello probatorio. Allo stesso modo, l'intervento normativo agisce positivamente in termini di incremento della trasparenza e della tutela dei diritti del contribuente, che può fare riferimento a norme più chiare e coordinate. Anche i professionisti beneficiano in termini relativi della misura, in quanto operare in un contesto normativo più chiaro comporterà una diminuzione delle ambiguità interpretative in fase di redazione delle istanze di interpello. Per l'Amministrazione finanziaria, infine, la disposizione ha impatti **economici e sociali** positivi nel medio periodo, grazie alle minori richieste di chiarimenti mediante documenti di prassi, la riduzione del ricorso al contenzioso tributario, e, dal punto di vista sociale, l'aumento della percezione esterna di uniformità nell'applicazione delle norme da parte degli Uffici. La disposizione non ha impatti **ambientali**.

Destinatari dell'articolo 10, comma 1, lettera a), numeri 1) e 2), sono l'Amministrazione finanziaria, quale soggetto tenuto ad assegnare il termine normativamente previsto per entrambe le fasi che caratterizzano il contraddittorio, e i contribuenti che ricevono la comunicazione dello schema d'atto, quali soggetti tenuti al rispetto del suddetto termine per la presentazione di eventuali controdeduzioni e per la richiesta di accesso agli atti.

Sotto il profilo degli impatti **sociali**, si evidenziano effetti positivi derivanti da una maggiore certezza del diritto che consente ai soggetti destinatari di operare senza incorrere in contestazioni connesse a letture interpretative difformi.

Non si ravvisano impatti **economici e ambientali**.

L'articolo 10, comma 1, lettera b), ha come **destinatari** diretti sia l'Amministrazione finanziaria che abbia agito in autotutela con riferimento a provvedimenti esclusivamente sanzionatori, sia i contribuenti destinatari dei medesimi provvedimenti. La norma, chiarendo l'ambito di applicazione dell'articolo 10-*quater* dello Statuto, ha impatti **sociali** positivi, in quanto previene possibili incertezze interpretative relativamente alla portata della disposizione in tema di autotutela obbligatoria. Non si ravvisano, invece, impatti **ambientali e ambientali**.

L'articolo 10, comma 1, lettera c), ha come **destinatari** sia gli enti privati non portatori di interessi generali, i quali non possono accedere all'istituto della consulenza giuridica, sia l'amministrazione finanziaria, tenuta a rispondere alle richieste di chiarimenti oggetto delle istanze di consulenza. La norma ha impatti **sociali** positivi, in quanto rimuove una possibile condizione di incertezza interpretativa in ordine all'individuazione dei soggetti legittimati alla presentazione dell'istanza di consulenza giuridica. La norma non è suscettibile di produrre impatti **economici e ambientali**.

L'articolo 10, comma 1, lettera d), numero 1), ha come **destinatari** diretti le persone fisiche e i contribuenti di minori dimensioni, quali soggetti legittimati ad accedere al servizio di consultazione semplificata nonché, come **destinatario** indiretto, l'Amministrazione finanziaria. La disposizione non ha impatti di carattere **economico e ambientale**.

Sotto il profilo degli impatti **sociali**, si segnalano effetti positivi connessi alla possibilità concessa al contribuente di presentare istanza di interpello anche in mancanza di una risposta del sistema che ammetta il ricorso a tale strumento, senza incorrere in un'ipotesi di inammissibilità, fornendo la dimostrazione in ordine al fatto che la risposta ricevuta dal servizio di consultazione semplificata non fornisce una soluzione univoca al quesito posto.

Destinatario diretto dell'**articolo 10, comma 1, lettera d), numero 2)**, è il Ministro dell'economia e delle finanze, quale soggetto tenuto all'emanazione del decreto; fra i **destinatari** indiretti si annoverano l'Amministrazione finanziaria, quale soggetto preposto all'implementazione del servizio di consultazione semplificata, nonché le persone fisiche e i contribuenti di minori dimensioni a cui ne è concesso l'accesso e l'utilizzo.

La disposizione ha impatti **sociali** positivi, in quanto consente l'attivazione del servizio di consultazione semplificata che, mediante l'accesso gratuito ad un'apposita banca dati contenente le risposte ad istanze di consulenza giuridica ed interpello, le risoluzioni e ogni altro atto interpretativo, permette alle persone fisiche e i contribuenti di minori dimensioni di ottenere risposte atte a dirimere dubbi di natura interpretativa o applicativa in ordine a casi concreti.

Non si ravvisano impatti **economici e ambientali**.

Destinatari diretti dell'**articolo 11** sono coloro che intendono svolgere le funzioni degli ufficiali della riscossione; un ruolo particolare è, poi, attribuito dalla norma al prefetto della sede legale dell'agente della riscossione, in quanto è tale prefetto ad autorizzare gli ufficiali della riscossione all'esercizio delle loro funzioni. Destinatari indiretti sono anche l'Agenzia della entrate-

Riscossione, i contribuenti a cui sono indirizzati gli atti di riscossione e, in generale, la generalità dei cittadini. Ed è proprio con riferimento a quest'ultima categoria di destinatari indiretti che si possono individuare gli impatti significativi della norma. Infatti, regole uniformi e aggiornate in tema di nomina, revoca e autorizzazione all'esercizio delle funzioni degli ufficiali della riscossione migliorano, seppur indirettamente, l'efficacia della riscossione stessa con conseguente diminuzione dell'arretrato esistente. Una maggiore riscossione garantisce un più elevato incasso e, quindi, ha un impatto economico positivo. A sua volta il citato incasso permette di garantire servizi generali e necessari per i cittadini, quali, per esempio, scuola e sanità, con conseguente impatto sociale positivo. Non si ravvisano, invece, impatti **ambientali**.

Si ritiene che l'intervento di cui all'**articolo 12** sull'impianto sanzionatorio, coerente con il sistema sanzionatorio tributario nazionale e pienamente rispettoso del diritto unionale, sia idoneo a produrre, a breve/medio termine, effetti virtuosi sia in termini di maggiore compliance dei contribuenti sia in termini di maggiore osservanza del principio di proporzionalità delle sanzioni; con ciò determinando benefici diretti, *in primis*, per gli operatori economici, non eccessivamente gravati da sanzioni penali e/o altre misure amministrative a fronte di errori minori commessi in buona fede e, di riflesso, per la collettività, in considerazione della salvaguardia della fluidità dei traffici commerciali che riguardano il nostro Paese.

Con riferimento all'**articolo 13** non si riscontrano particolari impatti economici, sociali ed ambientali poiché l'intervento è esclusivamente dettato da un principio di chiarezza normativa e comporta mutamenti sostanziali delle attuali disposizioni.

Destinatari del provvedimento di cui all'**articolo 14, comma 3**, sono i contribuenti, intesi come persone fisiche e giuridiche, i difensori, gli enti impositori, i giudici e il personale degli uffici di segreteria delle corti di giustizia.

Sotto il profilo economico, le disposizioni del decreto, operando la razionalizzazione e il coordinamento delle disposizioni in materia di giustizia tributaria, consentono un risparmio di costi per tutti gli operatori coinvolti. Anche dal punto di vista sociale, tali norme hanno un impatto significativo, in quanto consentono di accrescere la chiarezza e la conoscibilità delle norme in materia di giustizia tributaria, la certezza dei rapporti giuridici e l'efficienza dell'operato dell'Amministrazione finanziaria.

Con riferimento agli aspetti di natura finanziaria, alle modifiche di cui sopra non sono ascritti effetti per l'Erario.

Con riferimento a tutte le disposizioni del presente decreto non sono individuabili significativi impatti di natura ambientale.

4.2 Impatti specifici

A. Effetti sulle PMI

Per quanto riguarda gli **articoli 1 e 2**, non sono attesi impatti specifici sulle PMI.

Le modifiche **dell'articolo 3, comma 1**, hanno effetti nei riguardi delle società che rientrano nella definizione di micro-imprese che, qualora optino per il bilancio abbreviato, potranno applicare il regime della derivazione rafforzata.

Il **comma 2 dell'articolo 3 e l'articolo 4** non hanno impatti specifici sulle PMI, tuttavia, le relative disposizioni applicandosi indipendentemente dai requisiti dimensionali delle imprese potrebbero avere effetto anche sulle piccole e medie imprese.

Con riferimento all'**articolo 6**, non sono state effettuate specifiche valutazioni in relazione agli effetti dell'intervento sulle PMI.

Le disposizioni recate dall'**articolo 7** riguardano i grandi gruppi multinazionali e nazionali. Non sono previsti effetti specifici sulle PMI che non rientrano nell'ambito applicativo della *Global minimum tax*.

Per quanto riguarda l'**articolo 8**, non vi sono effetti sulle PMI, atteso il carattere formale dell'intervento, peraltro, più volte evidenziato; non vi sono state modifiche sulla base imponibile né sono stati introdotti nuovi adempimenti.

Gli interventi normativi di cui agli **articoli 9, 10 e 11** non riguardano in modo specifico le PMI, pertanto, non vi sono impatti da evidenziare in relazione a tali soggetti.

La proposta di cui all'**articolo 12**, relativa al regime sanzionatorio, riguardando tutti i contribuenti, produce dunque impatti positivi anche per le piccole e medie imprese, in termini di maggiore proporzionalità delle sanzioni e delle altre misure amministrative in relazione alla gravità delle violazioni commesse; favorisce, in generale, una maggiore compliance a beneficio degli operatori e della collettività, e consente di ipotizzare una effettiva deflazione dei procedimenti penali in caso di ravvedimento degli operatori, a vantaggio, fra gli altri, delle piccole e medie imprese.

Considerato il tipo di intervento effettuato mediante l'**articolo 13**, non si riscontrano impatti economici, sociali ed ambientali sulle PMI dallo stesso derivanti.

Gli interventi normativi di cui all'**articolo 14, comma 3**, inseriti nello schema di decreto non riguardano in modo specifico le PMI. Non vi sono, pertanto, impatti da evidenziare in relazione a tali soggetti.

B. Effetti sulla concorrenza

Per quanto riguarda gli **articoli 1 e 2**, le disposizioni non presentano profili ed elementi idonei a falsare il corretto funzionamento del mercato e della competitività.

Parimenti, nessuna distorsione competitiva è prevista nelle disposizioni degli **articoli 3 e 4**.

Con riferimento all'**articolo 6** non si è a conoscenza di effetti della disposizione sulla concorrenza. La finalità dell'intervento di cui all'**articolo 7** 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.

Gli effetti dell'**articolo 8** sono nulli, evidentemente, per quanto innanzi evidenziato.

Anche le disposizioni degli **articoli 9, 10 e 11** del presente schema di decreto non hanno effetti negativi sul corretto funzionamento concorrenziale del mercato e sulla competitività complessiva del sistema economico.

L'intervento normativo di cui all'**articolo 12**, non determina effetti sul corretto funzionamento del mercato e sulla competitività delle imprese, è tale anzi da generare verosimili effetti positivi sulla concorrenza, grazie alla maggiore fluidità dei traffici commerciali ascrivibile ad un impianto sanzionatorio meno afflittivo, maggiormente equo e proporzionato, nel quale sono prese in debita considerazione le ipotesi di adempimento spontaneo da parte degli autori delle violazioni.

L'implementazione del principio di proporzionalità contribuisce alla definizione di quadro regolatorio più equo nei confronti di soggetti che regolarizzano spontaneamente gli errori commessi. Le previsioni contenute nell'**articolo 13** non impattano sul corretto funzionamento del mercato e della competitività.

Anche le disposizioni dell'**articolo 14, comma 3**, non hanno effetti negativi sul corretto funzionamento concorrenziale del mercato e sulla competitività complessiva del sistema economico.

C. Oneri informativi

Con riferimento a tutti gli articoli del presente schema di decreto, non si prevede l'introduzione di nuovi oneri informativi, tenuto conto che, in base all'allegato A del decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 25 gennaio 2013, gli obblighi di natura fiscale non rientrano nei c.d. oneri informativi.

D. Rispetto dei livelli minimi di regolazione europea

In considerazione del fatto che la disciplina contenuta nell'intervento normativo in argomento non è stata emanata al fine di recepire direttive comunitarie, non sussiste, allo stato, la necessità di valutare il rispetto dei livelli minimi di regolazione europea.

Con riferimento all'**articolo 12** si specifica che, ai sensi dell'articolo 198 del Codice doganale dell'Unione, la confisca viene prevista come una delle misure possibili a disposizione dell'autorità doganale, senza che sia previsto l'obbligo di procedervi.

4.3 Motivazione dell'opzione preferita

Attesa la necessità dell'intervento normativo, con riferimento a tutte le disposizioni del presente schema di decreto 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 neutralizzare gli effetti negativi derivanti dalle disposizioni che hanno circoscritto l'ambito applicativo delle detrazioni per carichi di famiglia di cui all'articolo 12 del TUIR. In particolare, consentirà a una platea più ampia di soggetti di beneficiare delle agevolazioni fiscali che spettano in relazione ai familiari fiscalmente a carico di cui all'articolo 12 del TUIR ancorché non sia più prevista una detrazione fiscale per carichi di famiglia.

Per quanto riguarda l'**articolo 2**, si ritiene che la novella apportata all'art. 51, comma 2, lettera *i-bis*), del TUIR costituisca un valido aggiornamento della disciplina fiscale applicabile in caso di posticipo del pensionamento da parte del lavoratore iscritto a una forma esclusiva dell'AGO. Non si ravvisano dunque svantaggi.

Per gli interventi contenuti negli **articoli 3 e 4** che integrano e semplificano le disposizioni D.lgs. n. 192 del 2024 in materia di avvicinamento dei valori fiscali a quelli civilistici e di regimi di riallineamento, che hanno dato attuazione ai principi e criteri direttivi della legge delega n. 111 del 2023, non sono prospettabili soluzioni alternative. Gli interventi, inoltre, operando una semplificazione della materia tributaria, consentiranno ai contribuenti di percepire, con maggiore chiarezza, gli adempimenti fiscali. Ciò non potrà che produrre effetti positivi e di stimolo sull'iniziativa economica privata e, conseguentemente, sulla crescita del Paese. Non si ravvisano svantaggi.

L'intervento dell'**articolo 7** consente di aggiornare e correggere l'attuale disciplina sull'imposizione minima globale, ponendola in linea con la normativa unionale e con gli accordi internazionali. Trattandosi di recepimento di una direttiva UE, gli Stati membri sono tenuti a darne attuazione, con differenze che possono riguardare solo alcune modalità di adeguamento agli obblighi previsti.

L'intervento normativo di carattere formale posto in essere con l'**articolo 8** ha garantito coerenza, semplicità e conformità ai precedenti amministrativi. Rende, altresì, stabile e chiara l'attribuzione al Ministero, senza incidere sui contenuti tecnici della disciplina né sugli obblighi a carico dei contribuenti o degli uffici. Non vi sono state, quindi, opzioni.

Con riguardo all'**articolo 9**, la soluzione adottata (ossia l'intervento legislativo volto a correggere e uniformare i riferimenti normativi all'interpello probatorio, così come richiamato nel novellato articolo 11 dello Statuto dei diritti del contribuente) ha consentito di ripristinare il corretto coordinamento tra le fonti (Statuto dei diritti del contribuente, TUIR e D.P.R. n. 633/1972), migliorare la qualità del testo normativo e ridurre la necessità di chiarimenti interpretativi e il ricorso al contenzioso, senza generare oneri aggiuntivi per Amministrazione e contribuenti.

Con riferimento all'**articolo 10, comma 1, lettera a), numeri 1) e 2)**, si è ritenuto che l'opzione scelta fosse la più idonea a superare le criticità interpretative circa il termine entro il quale possono svolgersi le singole fasi (presentazione delle controdeduzioni e richiesta di accesso agli atti) in cui può articolarsi il contraddittorio a seguito della comunicazione dello schema di atto.

In relazione all'**articolo 10, comma 1, lettera b)**, la disposizione ivi contenuta è stata scelta quale soluzione migliore al fine di definire in modo chiaro l'ambito di operatività delle ipotesi di autotutela obbligatoria, contribuendo alla certezza del diritto e scongiurando l'emersione di liti contenziose.

Per quanto concerne l'**articolo 10, comma 1, lettera c)**, si è ritenuto che la scelta operata fosse la più idonea a rimuovere una possibile condizione di incertezza interpretativa in ordine all'individuazione dei soggetti legittimati alla presentazione dell'istanza di consulenza giuridica nonché a garantire continuità rispetto ai principi generali dell'istituto e alla prassi dell'Amministrazione finanziaria.

Con riferimento all'**articolo 10, comma 1, lettera d), numero 1)**, l'opzione selezionata è stata considerata la migliore al fine di potenziare gli effetti dell'utilizzo del servizio di consultazione semplificata, limitare, in determinate ipotesi, l'accesso all'istituto dell'interpello, e temperare tale limitazione con la previsione delle condizioni alle quali il contribuente può in ogni caso presentare istanza di interpello, senza incorrere nella relativa declaratoria di inammissibilità.

In relazione all'**articolo 10, comma 1, lettera d), numero 2)**, l'intervento ivi contenuto è stato ritenuto il più idoneo a garantire l'attuazione delle disposizioni che hanno introdotto il servizio di consultazione semplificata.

Con riferimento all'**articolo 11**, si è ritenuto che la sostituzione della formulazione degli articoli 42 e 43 del decreto legislativo n. 112 del 1999 fosse l'unica opzione che consentisse di uniformare e aggiornare la normativa in tema di nomina, revoca ed autorizzazione all'esercizio delle funzioni degli ufficiali della riscossione.

Con riferimento all'**articolo 12**, si ritiene le modifiche all'impianto sanzionatorio, oltre a consentire una concreta implementazione del principio di proporzionalità possano avere ricadute positive sul gettito, anche per effetto dell'adempimento spontaneo del trasgressore.

Relativamente alle previsioni dell'**articolo 13**, si ritiene opportuna l'adozione dell'opzione di intervento, posto che lo stesso consentirebbe di superare le criticità rilevate derivanti dalla complessità del quadro giuridico di riferimento in materia di aliquote di accisa applicate sul gas naturale. Con la medesima opzione, infatti, si provvede ad accorpate organicamente, nell'ambito del predetto TUA, le aliquote di accisa applicate al gas naturale in relazione ai suoi diversi impieghi.

5. MODALITÀ DI ATTUAZIONE E MONITORAGGIO

5.1 Attuazione

Per quanto riguarda gli **articoli 1, 2, 3, 4, 6, 7 e 14, comma 3**, si fa presente che le disposizioni sono immediatamente efficaci e non richiedono interventi attuativi.

Per la norma di cui all'**articolo 8** l'attuazione è avvenuta mediante inserimento della modifica nel decreto correttivo.

Diversamente, l'**articolo 10, comma 1, lettera d), numero 2)**, del presente schema di decreto correttivo, demanda ad un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze la definizione delle regole concernenti i presupposti, le modalità di presentazione, la procedura, e tutti gli aspetti concreti funzionali al corretto funzionamento del servizio di consultazione semplificata, anche ai fini del suo coordinamento con la disciplina dell'interpello.

Anche l'**articolo 11** attribuisce ad un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze l'individuazione dei requisiti per la nomina di ufficiale della riscossione, nonché delle modalità di revoca della nomina stessa.

La modifica di cui all'**articolo 12** prevede l'adozione di un provvedimento amministrativo dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli che stabilisca i criteri per la determinazione della misura della sanzione, così come il termine entro cui possa essere effettuato il pagamento di quanto dovuto da parte del trasgressore.

In relazione a quanto previsto **dall'articolo 13**, non si ravvisano fattori prevedibili che potrebbero condizionare o impedire l'attuazione delle nuove norme.

Responsabili dell'intervento regolatorio saranno le componenti dell'amministrazione finanziaria (Agenzia delle dogane e dei monopoli e Guardia di finanza) preposte alla verifica circa l'applicazione delle aliquote di accisa indicate nell'Allegato I al TUA, rimaste peraltro inalterate rispetto a quelle vigenti prima dell'intervento.

5.2 Monitoraggio

Per quanto riguarda gli **articoli 1 e 2**, 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.

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

La modifica attuata **dall'articolo 6** non prevede specifiche disposizioni relative al sistema di monitoraggio dell'intervento.

Il monitoraggio dell'applicazione delle disposizioni di cui **all'articolo 7** del decreto legislativo 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 delle previsioni **dell'articolo 8** potrà, eventualmente, essere condotto in sede di applicazione del primo decreto di adeguamento delle rendite; non sono richiesti tuttavia strumenti specifici tenuto conto del tenore meramente formale della modifica attuata.

Il monitoraggio delle norme di cui agli **articoli 9, 10 e 11** avviene attraverso l'utilizzo degli indicatori di cui al punto 2.2.

Il provvedimento di cui **all'articolo 12** non prevede azioni specifiche per il monitoraggio degli effetti derivanti dalla sua attuazione.

Il monitoraggio dell'applicazione delle disposizioni introdotte dall'intervento regolatorio contenuto **nell'articolo 13** dello schema in esame sarà assicurato soprattutto dall'Agenzia delle dogane e dei

Monopoli, che adotterà i consueti strumenti di controllo volti a verificare la corretta applicazione delle stesse.

Gli effetti derivanti dall'attuazione degli interventi di cui **all'articolo 14, comma 3**, saranno osservati mediante gli ordinari sistemi di controllo e monitoraggio propri del Dipartimento della Giustizia Tributaria, dell'Agenzia delle Entrate e degli altri enti impositori, nei rispettivi settori di competenza.

6. CONSULTAZIONI SVOLTE NEL CORSO DELL'AIR

In relazione alle disposizioni contenute nello schema di decreto nel suo complesso, risultano essere state consultate - in via interlocutoria e nell'ambito dell'ordinaria attività istruttoria necessaria per la predisposizione del provvedimento - diverse articolazioni dell'Amministrazione finanziaria, quali il Ministero dell'economia e delle finanze e l'Agenzia delle entrate.

Il provvedimento non è stato sottoposto, invece, ad una consultazione pubblica.

Con particolare riferimento alle disposizioni recate **dall'articolo 7**, i soggetti interessati potranno essere eventualmente auditi nelle procedure di acquisizione dei pareri delle competenti Commissioni parlamentari sullo schema di decreto.

7. PERCORSO DI VALUTAZIONE

Per quanto riguarda gli **articoli 1, 2, 3, 4, 7, 13 e 14, comma 3**, non sono emersi particolari aspetti problematici né si è fatto ricorso a consulenze esterne.

Con riferimento **all'articolo 8** la valutazione è stata effettuata sulla base dell'analisi giuridica dei riferimenti normativi e della prassi amministrativa, in coerenza con la legge delega.

Nel corso delle consultazioni sopra ricordate al punto 6 inerenti al percorso di valutazione non sono emersi particolari aspetti problematici relativamente alle disposizioni di cui agli **articoli 9, 10 e 11** contenute nello schema di decreto correttivo.

Ai fini della definizione dell'**articolo 12** dello schema di decreto delegato non sono stati valutati specifici contributi pervenuti da soggetti esterni portatori di interessi.

ANALISI TECNICO-NORMATIVA (A.T.N.)

Titolo: schema di decreto legislativo recante «*Disposizioni integrative e correttive in materia di IRPEF e IRES, di fiscalità internazionale, di imposta sulle successioni e donazioni e di imposta di registro, nonché di modifica allo statuto dei diritti del contribuente e ai testi unici delle sanzioni tributarie amministrative e penali, dei tributi erariali minori, della giustizia tributaria e in materia di versamenti e di riscossione*».

Amministrazione proponente: Ministero dell'economia e delle finanze

Referente ATN: Ufficio legislativo finanze

PARTE I. ASPETTI TECNICO-NORMATIVI DI DIRITTO INTERNO

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

La legge delega 9 agosto 2023, n. 111, relativa alla revisione del sistema tributario, reca agli articoli 4, 5, 6, 11, 12, 16, 17, 19 e 20 i principi e criteri direttivi per la revisione generale, ad opera del legislatore delegato, dello statuto dei diritti del contribuente, del sistema di imposizione sui redditi delle persone fisiche, del sistema di imposizione sui redditi delle società, della disciplina doganale, delle disposizioni in materia di accisa, degli adempimenti tributari, del procedimento accertativo, del contenzioso tributario e delle sanzioni.

L'articolo 21, comma 1, della medesima legge n. 111 del 2023, delega inoltre il Governo ad adottare uno o più decreti legislativi per il riordino organico delle disposizioni che regolano il sistema tributario, mediante la redazione di testi unici.

In attuazione di detti principi e criteri direttivi sono stati emanati, per ciò che concerne il presente intervento normativo: il decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209, recante «*Attuazione della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale*»; il decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 219 recante «*Modifiche allo Statuto dei diritti dei contribuenti*»; il decreto legislativo 14 giugno 2024, n. 87, recante «*Revisione del sistema sanzionatorio tributario, ai sensi dell'articolo 20 della legge 9 agosto 2023, n. 111*»; 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 5 novembre 2024, n. 173, recante «*Testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali*»; il decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 174, recante «*Testo Unico sui tributi erariali minori*»; il decreto legislativo 14 novembre 2024, n. 175 recante «*Testo unico della giustizia tributaria*»; il decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192, recante «*Revisione del regime impositivo dei redditi (IRPEF-IRES)*»; il decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33 recante «*Testo unico in materia di versamenti e riscossione*»; il decreto legislativo 28 marzo 2025, n. 43, recante «*Revisione delle disposizioni in materia di accise*».

L'articolo 1, comma 6, della citata legge 9 agosto 2023, n. 111, delega inoltre il Governo a adottare uno o più decreti legislativi contenenti disposizioni correttive e integrative dei decreti legislativi adottati ai sensi della legge medesima, entro ventiquattro mesi dalla data di entrata in vigore dell'ultimo di essi.

Obiettivo del decreto in oggetto è quello di modificare e/o integrare le disposizioni contenute nei citati decreti delegati, al fine di meglio realizzare lo scopo – perseguito da detti decreti, in attuazione della delega e nel rispetto dei vincoli in essa contenuti - di razionalizzare le materie dell’Irpef e dell’Ires, della fiscalità internazionale, dell’imposta sulle successioni e donazioni e dell’imposta di registro, lo statuto dei diritti del contribuente e i testi unici delle sanzioni tributarie, amministrative e penale, dei tributi erariali minori, della giustizia tributaria e, infine, in materia di versamenti e riscossione.

Il provvedimento è coerente con il programma di Governo e con quanto previsto dalla legge delega 11 agosto 2023, n. 111.

2) Analisi del quadro normativo nazionale.

Gli articoli dello schema di decreto in esame mirano ad apportare modifiche e/o integrazioni alla disciplina vigente in materia di tassazione dei redditi delle persone fisiche, di reddito d’impresa, di fiscalità internazionale, di imposta sulle successioni e donazioni e di imposta di registro, di statuto dei diritti del contribuente, di riscossione, nonché in materia doganale e di accise e di testi unici.

In particolare, l’attuale quadro normativo nazionale è composto dalle disposizioni di seguito individuate:

- con riferimento al **Capo I (articoli 1 a 2)**, contenente *“Disposizioni in materia di tassazione dei redditi delle persone fisiche”*, dagli articoli 12 e 51 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;
- con riferimento al **Capo II (articoli da 3 a 5)**, contenente *“Disposizioni in materia di reddito d’impresa”*:
 - dall’articolo 83 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;
 - dall’articolo 10 del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192, recante *“Revisione del regime impositivo dei redditi (IRPEF-IRES)”*;
 - dall’articolo 8 del decreto-legge 21 giugno 2022, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2022, n. 122;
 - dagli articoli 5, 6 e 7 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, recante *“Istituzione dell’imposta regionale sulle attività produttive, revisione degli scaglioni, delle aliquote e delle detrazioni dell’Irpef e istituzione di una addizionale regionale a tale imposta, nonché riordino della disciplina dei tributi locali”*;
 - dall’articolo 2 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, relativo alla presentazione della dichiarazione in materia di imposte sui redditi e di I.R.A.P.;
- in relazione al **Capo III (articoli 6 e 7)**, contenente *“Disposizioni in materia di fiscalità internazionale”*, dagli articoli 4, 34, 51 e 54, e dall’allegato A, del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209, recante *“Attuazione della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale”*;
- per quanto concerne il **Capo IV (articolo 8)**, dedicato a *“Disposizioni in materia di basi imponibili dell’imposta sulle successioni e donazioni e dell’imposta di registro”*:
 - dall’articolo 17 del testo unico delle disposizioni concernenti l’imposta sulle successioni e donazioni, di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346;

- dall’articolo 46 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131;
- in relazione al **Capo V (articoli 9 e 10)**, recante “*Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente*”, dal testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, dal decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, dalla legge 23 dicembre 1994, n. 724, nonché dallo statuto dei diritti del contribuente di cui alla legge 27 luglio 2000, n. 212;
- con riferimento al **Capo VI (articolo 11)**, recante “*Disposizioni in materia di riscossione*”, dagli articoli 42 e 43 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, recante “*Riordino del servizio nazionale della riscossione, in attuazione della delega prevista dalla legge 28 settembre 1998, n. 337*”, nonché dagli articoli 232 e 233 del testo unico in materia di versamenti e riscossione, di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33;
- con riferimento al **Capo VII (articoli 12 e 13)**, contenente “*Disposizioni in materia doganale e di accise*”, dagli articoli 96, 112 e 118 dell’Allegato 1 del 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 dall’articolo 2 del decreto legislativo 28 marzo 2025, n. 43, recante “*Revisione delle disposizioni in materia di accise*”;
- con riferimento al **Capo VIII (articoli 14)**, contenente “*Disposizioni relative ai testi unici delle sanzioni tributarie amministrative e penali, dei tributi erariali minori, della giustizia tributaria e in materia di versamenti e di riscossione*”:
 - dal testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali, di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 173;
 - dal testo unico dei tributi erariali minori, di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 174;
 - dal testo unico della giustizia tributaria, di cui al decreto legislativo 14 novembre 2024, n. 175;
 - dal testo unico in materia di versamenti e di riscossione, di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

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

Per quanto riguarda l’**articolo 1**, con l’intervento normativo si sostituisce il comma 4-*ter*, dell’articolo 12 del TUIR al fine di prevedere che quando le disposizioni fiscali fanno riferimento alle persone indicate nell’articolo 12 del TUIR, si considerano, ancorché non spetti alcuna detrazione per carichi di famiglia, i seguenti 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.

In tal modo, si ripristina l’ambito applicativo delle agevolazioni fiscali riconosciute in relazione ai familiari a carico in vigore fino al 31 dicembre 2024.

Inoltre, si prevede che se una disposizione fiscale riconosce un beneficio a favore dei familiari indicati nell'articolo 12 del TUIR per i quali ricorrono le condizioni reddituali previste dal comma 2 del medesimo articolo, ovvero se si 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 con riferimento ai figli di età non superiore a 24 anni.

L'**articolo 2** modifica, poi, l'articolo 51, comma 2, lettera *i-bis*), del TUIR, estendendo anche ai lavoratori iscritti alle forme esclusive dell'AGO l'esclusione dall'IRPEF delle quote di retribuzione derivanti dalla rinuncia all'accredito contributivo in virtù del posticipo del pensionamento.

L'**articolo 3**, al **comma 1**, interviene sull'articolo 83 del TUIR e al successivo **comma 2**, modifica l'articolo 10, comma 1, lettera g), del decreto legislativo n. 192 del 2024.

L'**articolo 4** modifica l'articolo 83 del TUIR nonché gli articoli 5, 6, e 7 del decreto legislativo n. 446 del 1997; abroga, inoltre, il comma *1-bis* dell'articolo 8 del decreto-legge 21 giugno 2022, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2022, n. 122.

L'**articolo 5** disciplina la decorrenza delle disposizioni di cui agli articoli 3 e 4.

La disposizione di cui all'**articolo 6** interviene, con novella, all'articolo 4 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209, recante "*Attuazione della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale*", emanato ai sensi della legge 9 agosto 2023, n. 111, recante "*Delega al Governo per la riforma fiscale*".

L'**articolo 7** interviene modificando ed integrando l'articolo 34, comma 5, l'articolo 51, comma 9, l'articolo 54 e l'allegato A del decreto legislativo n. 209 del 2023.

L'**articolo 8** modifica l'articolo 17, comma *1-bis*, del decreto legislativo n. 346 del 1990 (TUS) e l'articolo 46, comma *5-bis*, del decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986 (TUR), stabilendo che il prospetto dei coefficienti allegato al TUS e al TUR, da utilizzare per il calcolo del valore della rendita o pensione vitalizia e dell'usufrutto a vita ai fini della determinazione della base imponibile dell'imposta di successione, sono variati - in ragione della modificazione della misura del saggio legale degli interessi - con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, in luogo della previsione vigente che rinvia a un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

Gli interventi di cui all'**articolo 9, comma 1, lettera a)**, e **commi 2 e 3**, realizzano un coordinamento normativo tra alcune disposizioni che, nel prevedere la possibilità per i contribuenti di presentare interpello probatorio, richiamano la lettera b) dell'articolo 11, della legge 27 luglio 2000, n. 212, nella quale è ora classificato l'interpello qualificatorio, anziché la lettera e), nella quale è, invece, previsto, a seguito della novella legislativa, l'interpello probatorio.

In particolare, sono apportate modifiche alle seguenti disposizioni:

- articoli *47-bis*, comma 3, 113, comma 5, 124, comma 5, e 132, comma 3, del TUIR;
- articolo *70-ter*, comma 5, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633;
- articolo 30, comma *4-bis*, della legge 23 dicembre 1994, n. 724.

Analogamente, il **comma 1, lettera b)**, apporta una modifica all'articolo *24-bis* del TUIR nella parte in cui richiama l'interpello probatorio previsto dall'articolo 11, comma 1, lettera b), della legge 27 luglio 2000, n. 212, e non la nuova specifica tipologia di interpello, previsto dall'articolo 11, comma 1, lettera f), riservato agli interPELLI presentati per ottenere una risposta relativamente alla sussistenza delle condizioni e valutazione della idoneità degli elementi probatori richiesti dalla legge ai fini dell'articolo *24-bis* del TUIR.

La previsione di cui al **comma 4** apporta delle modifiche all'articolo 11, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, stabilendo che le limitazioni alla presentazione dell'interpello probatorio, riservato ai soggetti in adempimento collaborativo e ai soggetti che presentano le istanze di interpello

sui nuovi investimenti, non si applicano agli interpelli probatori disciplinati dall'articolo 70-ter, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, in materia di disciplina del gruppo IVA.

L'**articolo 10** reca, poi, una serie di modifiche allo Statuto dei diritti del contribuente con l'intento di chiarire, razionalizzare e potenziare alcune tutele riconosciute al contribuente nei rapporti con l'Amministrazione finanziaria, intervenendo puntualmente sugli articoli 6-bis, 10-quater, 10-octies e 10-nonies.

La disposizione di cui al **comma 1, lettera a)**, modifica il primo periodo del comma 3 dell'articolo 6-bis, al fine di precisare, al punto 1), la portata temporale delle garanzie connesse al contraddittorio endoprocedimentale. In particolare, viene inserito l'avverbio «complessivamente», chiarendo che il termine assegnato al contribuente per la presentazione di controdeduzioni e per la richiesta di accesso agli atti, a seguito della comunicazione dello schema di atto, deve essere non inferiore a sessanta giorni nel suo complesso.

Al **punto 2) della medesima lettera a)**, la sostituzione della congiunzione «ovvero» con «e» elimina ogni ambiguità interpretativa in merito alla possibilità di derogare al contraddittorio, prevedendo che l'accesso agli atti del fascicolo non sia alternativa alle eventuali controdeduzioni del contribuente.

La modifica di cui al **comma 1, lettera b)**, consiste nell'aggiunta, al primo comma dell'articolo 10-quater, delle parole «o sanzionatori», estendendo le ipotesi di autotutela obbligatoria – finora previste per i soli atti impositivi – anche agli atti sanzionatori.

La disposizione introdotta dal **comma 1, lettera c)**, con la soppressione delle parole «o privati», interviene per rimuovere un potenziale fattore di incertezza interpretativa relativo alla qualificazione dei soggetti legittimati a presentare istanze di consulenza giuridica.

La modifica in oggetto è finalizzata ad allineare formalmente la disposizione al principio secondo cui l'istanza di consulenza giuridica non può riguardare casi concreti e personali, ma deve riferirsi a questioni interpretative di carattere generale, di rilievo per una determinata categoria di contribuenti. Con la modifica introdotta al **comma 1, lettera d), n. 1)**, viene aggiunto un periodo finale al comma 4 dell'articolo 10-nonies, in materia di consultazione semplificata, al fine di chiarire i casi in cui è inammissibile l'istanza di interpello.

In particolare, si stabilisce che l'interpello non è ammissibile quando il contribuente ha già fatto ricorso al servizio di consultazione semplificata e la banca dati ha fornito una risposta che non menzionava la possibilità di presentare interpello, salvo che il contribuente dimostri che la prassi amministrativa indicata non fornisce una soluzione univoca al quesito interpretativo.

Con la modifica normativa di cui al **comma 1, lettera d), n. 2)**, viene introdotto il nuovo comma 4-bis, con il quale si prevede espressamente l'adozione di un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze volto a disciplinare le regole concernenti i presupposti, le modalità di presentazione, la procedura, e tutti gli aspetti concreti funzionali al corretto funzionamento del servizio di consultazione semplificata, anche ai fini del suo coordinamento con la disciplina dell'interpello di cui all'articolo 11.

Il successivo **articolo 11** del provvedimento apporta modifiche alla disciplina relativa alla nomina, revoca e autorizzazione all'esercizio delle funzioni degli ufficiali della riscossione di cui agli articoli 42 e 43 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, rispettivamente confluiti negli articoli 232 e 233 del testo unico in materia di versamenti e riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

In particolare, il **comma 1**, riscrive gli articoli 42 e 43 del citato decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112.

Dunque, il nuovo articolo 42, comma 1, prevede che, ferme restando le abilitazioni già conseguite fino alla data del 31 dicembre 2024, gli ufficiali della riscossione siano nominati dal rappresentante legale dell'agente della riscossione tra i propri dipendenti, in base a specifiche valutazioni circa le effettive esigenze del sistema nazionale di riscossione. Si prevede, inoltre, che la nomina sia subordinata al possesso di determinati requisiti, la cui individuazione è demandata ad un successivo decreto del Ministro dell'economia e delle finanze; con il medesimo decreto ministeriale verranno anche stabilite le modalità di revoca della nomina.

Il nuovo articolo 42, comma 2, stabilisce che gli ufficiali della riscossione siano autorizzati all'esercizio delle loro funzioni dal prefetto del luogo in cui ha sede legale l'agente della riscossione, il quale appone il proprio visto sull'atto di nomina e può revocare in ogni momento l'autorizzazione concessa.

Viceversa, il nuovo articolo 43 viene semplicemente aggiornato alla formulazione già presente nel vigente articolo 233 del testo unico in materia di versamenti e riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

L'**articolo 11, comma 2**, avente mera funzione di coordinamento, allinea la nuova disciplina di cui al modificato articolo 42 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, al corrispondente articolo 232 del testo unico in materia di versamenti e riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

L'**articolo 12** dello schema di decreto interviene sulla disciplina del contrabbando contenuta nell'allegato 1 al decreto n. 141 del 2024 e, in particolare, sugli articoli 96, 112 e 118.

In primo luogo, l'art. 96, rubricato "*Sanzioni amministrative*", viene modificato inserendo al comma 7, dopo il riferimento all'art. 82, anche il riferimento all'art. 118, comma 8. In tal modo, la confisca amministrativa delle merci oggetto dell'illecito, prevista dall'art. 96, si applica facendo eccezione sia i casi di cui all'art. 82, rubricato "*Contrabbando nell'esportazione di merci ammesse a restituzione di diritti*", sia i casi di cui all'art. 118, "*Gestione dei beni e delle merci sequestrate o confiscate*" comma 8, oggetto di modifica a sua volta. Viene, inoltre, espunto, al comma 9 dello stesso articolo, il riferimento al comma 8, oggetto di erronea trasposizione nell'originaria disposizione.

Con riferimento, invece, all'art. 112 "*Estinzione del reato - Cause di non punibilità*", si interviene con la sostituzione dell'ultimo periodo del comma 1, stabilendo che l'estinzione del reato impedisce l'applicazione della misura della confisca tramite pagamento, in conformità con quanto sancito dalla sentenza della Corte Costituzionale n. 93 del 3 luglio 2025 e alla nuova formulazione dell'art. 118, comma 8.

Il comma 8 dell'art. 118 è sostituito e prevede, ora, che le merci oggetto dell'illecito destinate alla confisca ex art. 96, comma 7, siano restituite al trasgressore previo pagamento dei diritti di confine dovuti, degli interessi, delle sanzioni e delle spese sostenute per la loro gestione. Tale previsione consente la restituzione delle merci alle medesime condizioni anche nel caso in cui il trasgressore ne richieda il riscatto, previo pagamento.

In entrambi i casi sono fatti salvi i casi in cui la confisca venga disposta dall'Autorità giudiziaria e il caso in cui delle medesime merci non sia vietata la fabbricazione, il possesso, la detenzione o la commercializzazione.

Quanto stabilito dall'**articolo 13** incide segnatamente sul citato testo unico accise approvato con il decreto legislativo n. 504/1995, nel quale di fatto viene sostituita, nell'Allegato I, la voce "gas naturale".

L'**articolo 14**, opera alcune correzioni sistematiche ai testi unici delle sanzioni tributarie amministrative e penali, dei tributi erariali minori, della giustizia tributaria e in materia di versamenti e di riscossione, adeguando inoltre la normativa alle pronunce della Corte costituzionale.

In particolare, con il **comma 1** si introduce l'art. 14-*bis* che prevede un'ipotesi di ravvedimento speciale. Si tratta, in buona sostanza, di un intervento di sistematizzazione del (solo) comma 4 dell'art. 34 della legge n. 388/2000, impropriamente incluso nell'abrogazione di tutto il predetto articolo operata dall'art. 241, comma 1, lett. ee) del testo unico in materia di versamenti e riscossione.

Il **comma 2**, invece, interviene sull'articolo 2, comma 8, del testo unico dei tributi erariali minori, di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 174, al fine di conformare la norma ivi trasposta (articolo 4, comma 2, del decreto-legge n. 16 del 2012) alla sentenza delle Corte costituzionale n. 97 del 2013, che ne ha dichiarato l'illegittimità costituzionale nella parte in cui si applica alla Regione siciliana.

Con le previsioni inserite al **comma 3**, in attuazione dei principi e criteri direttivi fissati dall'articolo 21 della legge 9 agosto 2023, n. 111, sono apportate modifiche al testo unico della giustizia tributaria, di cui al decreto legislativo 14 novembre 2024, n. 175, al fine di:

- adeguare la norma dell'art. 48, comma 1, del D. Lgs. n. 175/2024 alla sentenza della Corte Costituzionale n. 44 del 2016 che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'articolo 4, comma 1, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (confluito nel comma 1 dell'articolo 48 del d.lgs. 14 novembre 2024, n. 175), nella parte in cui prevede che, per le controversie proposte nei confronti dei soggetti iscritti nell'albo di cui all'articolo 53 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, è competente la commissione tributaria provinciale (ora corte di giustizia tributaria di primo grado) nella cui circoscrizione i medesimi soggetti hanno sede, anziché quella nella cui circoscrizione ha sede l'ente locale (**lettera a**);
- allineare il contenuto della disposizione dell'art. 112, comma 3, alla sentenza della Corte Costituzionale n. 36 del 2025, che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'articolo 58 del d.lgs. n. 546/1992 (confluito nell'articolo 112 del d.lgs. n. 175 del 2024), nella parte in cui vieta il deposito, in appello, delle deleghe, delle procure e degli altri atti di conferimento di potere rilevanti ai fini della legittimità della sottoscrizione degli atti (**lettera b**);
- realizzare un più razionale coordinamento normativo, eliminando un'abrogazione già presente nell'ordinamento, ovvero il comma 6 dell'articolo 3 del decreto-legge 29 dicembre 2022, n. 198, abrogato dall'articolo 1, comma 141, della legge n. 207 del 2024 (**lettera c**), **n. 1**); limitare l'ambito delle abrogazioni dell'articolo 18 del decreto-legge 22 giugno 2023, n. 75, al fine di circoscriverle alle sole disposizioni confluite nel decreto legislativo n. 175 del 2024, e lasciare in vigore quelle oggetto di provvedimenti extra Testo Unico della giustizia tributaria (**lettera c**), **n. 2**).

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

Per quanto riguarda gli **articoli 1, 2, 3, 4, 6, 7, 9, 10, 11** e **13** non si rilevano profili di incompatibilità con i principi costituzionali.

Anche con riferimento all'**articolo 8** non si rilevano profili di incompatibilità con i principi costituzionali.

L'intervento normativo è conforme a tali principi sotto il profilo dell'esercizio della funzione legislativa delegata (art. 76) e del rispetto del principio del pareggio del bilancio (art. 81), nonché sotto il profilo del rispetto dei principi di imparzialità e buon andamento della pubblica amministrazione (art. 97) e del rispetto del principio di capacità contributiva (art. 53).

Le previsioni inserite nell'**articolo 12** dello schema di decreto in esame hanno il fine di allineare il disposto normativo al principio costituzionale di proporzionalità della sanzione, desumibile, tra l'altro, dall'art. 3 Cost., letto anche alla luce dell'art. 49 recante "principi di legalità e di

proporzionalità dei reati alle pene” della Carta dei diritti fondamentali dell’Unione europea, che trova piena efficacia nell’ordinamento nazionale degli stati membri in quanto equiparata al diritto primario dell’Unione ai sensi dell’art 6 del T.U.E.

La recente pronuncia della Corte Costituzionale n. 93 del 3 luglio 2025, adeguando l’impianto sanzionatorio delle disposizioni attualmente vigenti ha, difatti, censurato l’art. 70, primo comma, del DPR 633/1972, dichiarando l’illegittimità costituzionale del cumulo automatico tra imposta evasa, sanzione pecuniaria e confisca obbligatoria delle merci, ritenuto troppo gravoso, contrario al principio di proporzionalità e non trovando un corrispettivo né nel trattamento dell’IVA interna di cui all’art 12-*bis*, comma 2, del d.lgs. 74 del 2000, né nella disciplina del Codice doganale dell’Unione, art. 124, paragrafo 1, lett. e).

Nella stessa pronuncia, tuttavia, non si ritiene possibile eliminare del tutto il ricorso alla confisca, la quale garantisce, diversamente dal sequestro, non solo l’imposta evasa ma anche le sanzioni e gli altri oneri, a maggiore garanzia degli interessi finanziari nazionali e dell’Unione.

Pertanto, il presente intervento mira ad adeguare a tale arresto la normativa in esame eliminando tale sproporzione con la modifica dell’art. 118, comma 8, dell’allegato 1 al d.lgs. n. 141 del 2024 - e conseguentemente anche le norme che lo richiamano - il quale ora prevede la possibilità per il contribuente di riscattare la merce dalla confisca previo pagamento dell’imposta evasa, degli accessori e interessi, nonché della sanzione pecuniaria (oltre le eventuali spese di gestione della stessa). In tal modo viene adottato un meccanismo che consenta al trasgressore di effettuare un pagamento spontaneo dell’imposta evasa, prevenendo l’applicazione di sanzioni o altre misure sproporzionate rispetto alla gravità della violazione commessa, nonché comportando una possibile deflazione del contenzioso.

Infine, anche l’intervento di cui all’**articolo 14** non presenta profili di incompatibilità con i principi costituzionali e si pone in linea con le sentenze della Corte Costituzionale: n. 97/2013, che ha dichiarato l’illegittimità costituzionale dell’articolo 4, comma 2, del decreto-legge n. 16 del 2012 (confluito nell’articolo 2, comma 8, del d.lgs. 5 novembre 2024, n. 174); n. 44/2016, che ha dichiarato l’illegittimità costituzionale dell’articolo 4, comma 1, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (confluito nel comma 1 dell’articolo 48 del d.lgs. 14 novembre 2024, n. 175) e n. 36/2025, che ha dichiarato l’illegittimità costituzionale dell’articolo 58 del d.lgs. n. 546/1992 (confluito nell’articolo 112 del d.lgs. n. 175 del 2024).

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 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.

Il decreto legislativo 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.

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

L'intervento 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 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.*

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 quanto riguarda gli **articoli 1, 2, 3, 4, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 13 e 14** sulla materia non risultano linee prevalenti di giurisprudenza né la pendenza di giudizi di costituzionalità.

Gli interventi che l'**articolo 12** dello schema di decreto in esame intende apportare agli articoli 96, 112 e 118 dell'allegato 1 del d. lgs. n. 141 del 2024 sono volti ad allineare il sistema sanzionatorio doganale vigente alla sentenza Corte Costituzionale n. 93, depositata il 3 luglio 2025, la quale ha dichiarato "*l'illegittimità costituzionale dell'art. 70, primo comma, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto), in relazione agli artt. 282 e 301 del D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43 (Approvazione del testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale), nella parte in cui, nello stabilire che "[s]i applicano per quanto concerne le controversie e le sanzioni, le disposizioni delle leggi doganali relative ai diritti di confine", non prevede che, in caso di applicazione dell'art. 301 del D.P.R. n. 43 del 1973, le cose che costituiscono oggetto della violazione non sono confiscate se l'obbligato provvede al pagamento integrale dell'importo evaso, degli accessori, comprensivi degli interessi, e della sanzione pecuniaria*".

PARTE II. CONTESTO NORMATIVO DELL'UNIONE EUROPEA E INTERNAZIONALE

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

Per quanto riguarda gli **articoli 1, 2, 3, 4, 6, 8, 9, 10, 11, 13 e 14** l'intervento normativo non presenta profili di incompatibilità con l'ordinamento dell'Unione europea.

La riforma fiscale è tra le azioni chiave per dare risposta alle debolezze strutturali del Paese e in tal senso è parte integrante della ripresa che si intende innescare anche grazie alle risorse europee. In tale ambito, si colloca l'intervento proposto finalizzato all'attuazione della legge delega per la riforma fiscale.

Analogamente, l'**articolo 7** introduce disposizioni riguardanti l'attuazione della direttiva (UE) 2022/2523. Le relative disposizioni legislative sono emanate nel rispetto dei principi fondamentali dell'ordinamento europeo.

L'intervento di cui all'**articolo 12** è volto ad adeguare maggiormente l'assetto sanzionatorio del d. lgs. n. 141 del 2024 al principio di proporzionalità di cui all'art. 5 del Trattato sul Funzionamento dell'Unione europea, all'art. 124 del Codice doganale dell'Unione di cui al regolamento (UE) n. 952/2013, nonché alla giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea in tema di proporzionalità delle sanzioni amministrative e tributarie.

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

In relazione alle disposizioni del presente decreto, non si è a conoscenza di procedure di infrazione sulle materie oggetto del provvedimento.

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

Le misure inserite negli **articoli 1, 2, 3, 4, 6, 8, 9, 10, 11, 13 e 14** non presentano profili di incompatibilità con gli obblighi internazionali.

Analogamente, le disposizioni inserite nell'**articolo 7**, non presentano profili di incompatibilità con gli obblighi internazionali. L'adozione delle norme è effettuata proprio per adempiere correttamente agli obblighi che derivano dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea e all'OCSE.

Infine, anche quanto previsto all'**articolo 12** non presenta incompatibilità con gli obblighi internazionali, ma, al contrario, costituisce un intervento di modifica volto al pieno rispetto del principio di adeguamento della normativa interna ai principi del diritto dell'Unione europea e alla giurisprudenza della Corte di Giustizia dell'Unione.

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

Non si riscontra giurisprudenza della Corte di Giustizia sulla materia oggetto degli interventi normativi inseriti negli **articoli 1, 2, 3, 4, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13 e 14** del provvedimento in oggetto, né risulta vi siano giudizi pendenti dinanzi alla CGUE nelle medesime o analoghe materie oggetto delle disposizioni.

Con particolare riferimento alle disposizioni inserite nell'**articolo 12**, si fa presente che la revisione delle sanzioni di natura amministrativa garantisce l'adeguamento della relativa disciplina ai principi di effettività, proporzionalità e dissuasività dell'ordinamento unionale, e in particolare nell'articolo 42 del codice doganale dell'Unione, in conformità alla giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea.

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

Non risultano linee prevalenti di giurisprudenza né la pendenza di giudizi innanzi alla Corte europea dei diritti dell'uomo nelle medesime o analoghe materie

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

Con riferimento agli **articoli 1, 2, 3, 4, 6, 8, 9, 10, 11, 12, 13 e 14** non risultano linee prevalenti della regolamentazione sul medesimo oggetto da parte di altri Stati membri dell'Unione europea.

L'intervento normativo contenuto nell'**articolo 7** del decreto in argomento è volto ad assicurare massima coerenza del decreto legislativo n. 209/2023 con la direttiva UE 2022/2523 che, a sua volta, rinvia alle Model Rules e ai chiarimenti forniti nelle Guide Amministrative pubblicate dall'OCSE per la sua attuazione e interpretazione. Posto che tutti gli Stati membri sono tenuti a darne attuazione, le modifiche introdotte con l'articolo 7 assicurano un'applicazione coerente delle regole sull'imposizione integrativa a livello unionale.

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.

Le disposizioni di cui agli **articoli 1, 2, 3, 4, 6, 8, 9, 10, 11, 12, 13 e 14** non utilizzano né introducono definizioni normative che non appartengono già al linguaggio tecnico-giuridico di settore.

Di contro, l'intervento dell'**articolo 7, comma 1, lettera d)**, inserisce, al numero 33-*bis*) dell'allegato A del d.lgs. n. 209 del 2023, la definizione di "imposte rilevanti semplificate" utilizzata nella nuova lettera d-*bis*) dell'articolo 34, comma 5, secondo periodo, del citato decreto legislativo. La definizione è coerente con i chiarimenti delle Guide Amministrative dell'OCSE e con la definizione utilizzata nel D.M. 20 maggio 2024 recante la disciplina sui regimi transitori semplificati.

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.

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**, in quanto sostituisce il comma 4-*ter* dell'articolo 12 del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;
- all'**articolo 2**, comma 1, che apporta modifiche all'art. 51, comma 2, lettera i-*bis*), del TUIR;
- all'**articolo 3**, che modifica l'articolo 83 del TUIR e l'articolo 10, comma 1, lettera g), del decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192;
- all'**articolo 4**, in quanto modifica, anch'esso, l'articolo 83 del TUIR (**comma 1**), abroga il comma 1-*bis* dell'articolo 8 del decreto-legge 21 giugno 2022, n. 73 (**comma 2**), inserisce nuove disposizioni agli articoli 5, 6 e 7 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446 (**comma 3**) e, infine, modifica l'articolo 2, comma 8-*bis*, secondo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322 (**comma 4**);
- all'**articolo 6**, che modifica l'articolo 4 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209;
- all'**articolo 7**, che apporta modifiche agli articoli 34, 51 e 54 del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209, in materia di imposizione minima globale e inserisce il numero 33-*bis* nell'allegato A dello stesso decreto legislativo n. 209 del 2023;
- all'**articolo 8**, che modifica l'articolo 17, comma 1-*bis* del TUS e l'articolo 46, comma 5-*bis* del TUR;
- all'**articolo 9**, nella parte in cui modifica gli articoli 47-*bis*, comma 3, 113, comma 5, 124, comma 5, 132, comma 3, e 24-*bis*, comma 3, del TUIR, l'articolo 70-*ter*, comma 5, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, l'articolo 30, comma 4-*bis*, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, nonché l'articolo 11, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212;
- all'**articolo 10**, che modifica gli articoli 6-*bis*, 10-*quater*, 10-*octies* e 10-*nonies* della legge n. 212/2000;
- all'**articolo 11**, in quanto al **comma 1** modifica gli articoli 42 e 43 del d.lgs. n. 112/1999 e, al **comma 2**, modifica l'articolo 232 del d.lgs. n. 33/2025;

- all'**articolo 12**, in quanto modifica e integra i vigenti articoli 96, 112 e 118 dell'allegato 1 del decreto legislativo del 26 settembre 2024, n. 141;
- all'**articolo 13**, che modifica l'articolo 2 del decreto legislativo 28 marzo 2025, n. 43, al fine di sostituire la voce "gas naturale" dell'Allegato I al testo unico accise, approvato con il decreto legislativo n. 504/1995;
- all'**articolo 14**, in quanto modifica:
 - o al **comma 1**, il testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali, di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 173, a cui aggiunge l'articolo 14-*bis*;
 - o al **comma 2**, l'articolo 2, comma 8, del testo unico dei tributi erariali minori, di cui al decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 174;
 - o al **comma 3**, l'articolo 48, comma 1, l'articolo 112, comma 3 e l'articolo 130, comma 1, lettere i) ed l), del testo unico della giustizia tributaria, di cui al decreto legislativo 14 novembre 2024, n. 175;
 - o al **comma 4**, l'articolo 7, comma 1, l'articolo 32, comma 1, lettera a), l'articolo 45, comma 9, che viene abrogato, l'articolo 131, comma 5, l'articolo 136, comma 2, l'articolo 154, comma 1, lettera a), nonché l'articolo 241, comma 1, del testo unico in materia di versamenti e di riscossione, di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33.

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

Per quanto riguarda gli **articoli 1, 2, 3, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12 e 13** del provvedimento in esame, non si segnalano effetti abrogativi impliciti.

Nell'**articolo 4** è stato espressamente abrogato il comma 1-*bis* dell'articolo 8 del decreto-legge 21 giugno 2022, n. 73, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2022, n. 122.

All'**articolo 14, comma 3, lettera c)** è disposta l'abrogazione espressa della lettera i), dell'articolo 130, comma 1, del testo unico della giustizia tributaria, di cui al decreto legislativo 14 novembre 2024, n. 175.

All'**articolo 14, comma 4, lettera c)**, è disposta l'abrogazione espressa del comma 9, dell'articolo 45, del testo unico in materia di versamenti e di riscossione, di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33; alla **lettera g)**, infine, è disposta l'abrogazione espressa della lettera ttt) dell'articolo 241, comma 1, del medesimo testo unico.

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, in modo da riconoscere la fruibilità delle agevolazioni previste per i familiari a carico senza soluzione di continuità.

Per quanto riguarda l'**articolo 2**, la disposizione ha effetto retroattivo dal 1° gennaio 2025, in modo da allineare la sua decorrenza con quella della disciplina in materia di posticipo del pensionamento contenuta nell'art. 1, comma 161, della legge n. 207/2024.

Gli **articoli 3, 4 e 6** non introducono alcuna disposizione retroattiva o di reviviscenza o di interpretazione autentica.

Ai sensi dell'**articolo 7, comma 2**, le disposizioni recate nel comma 1 del medesimo articolo si applicano dagli esercizi che decorrono a partire dal 31 dicembre 2023 ossia hanno la medesima decorrenza delle disposizioni del decreto legislativo n. 209/2023 che integrano e correggono.

Infine, per effetto dell'intervento di cui all'**articolo 14, comma 4, lett. g)**, vengono ripristinate alcune disposizioni delle quali, nel contesto del riordino della legislazione fiscale, l'articolo 241 del testo unico delle norme in materia di versamenti e di riscossione di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33, ha previsto l'abrogazione. Non si tratta, tuttavia, di un caso di reviviscenza di norme in quanto il predetto testo unico non ha ancora prodotto alcun effetto, dal momento che entrerà in vigore il 1° gennaio 2026.

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

Per quanto riguarda gli articoli in commento, si evidenzia, in generale, che resta aperta la delega al Governo per la riforma fiscale relativa all'adozione, entro ventiquattro mesi dalla data di entrata in vigore della legge 9 agosto 2023, n. 111, di decreti legislativi recanti la revisione del sistema tributario, in particolare sulla base del criterio direttivo di cui all'articolo 2, comma 1, lettera b), della citata legge n. 111/2023, che prevede di prevenire, contrastare e ridurre l'evasione e l'elusione fiscale. Al riguardo, si segnala che è stato presentato un disegno di legge volto ad apportare modifiche alla legge delega per la riforma fiscale del 2023: si tratta dell'AC 2384/AS 1591 concernente "Modifiche alla legge 9 agosto 2023, n. 111, recante delega al Governo per la riforma fiscale", attualmente all'esame delle competenti Commissioni parlamentari, il quale, tra le altre cose, prevede alcune modificazioni volte a prorogare al 31 dicembre 2025 il termine entro cui possono essere adottati i decreti legislativi

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.*

Per quanto riguarda gli **articoli 1, 2, 3, 4, 6, 7, 8, 9, 13 e 14**, si fa presente che le disposizioni sono immediatamente efficaci e non richiedono interventi attuativi.

Di contro, l'**articolo 10, al n. 2), lettera d)**, demanda ad un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze la definizione puntuale delle regole di funzionamento del servizio di consultazione semplificata. In particolare, con tale decreto saranno stabilite le regole concernenti i presupposti, le modalità di presentazione, la procedura, e tutti gli aspetti concreti funzionali al corretto funzionamento del servizio di consultazione semplificata, anche ai fini del suo coordinamento con la disciplina dell'interpello, mutuandone alcuni aspetti essenziali, quali, ad esempio, la preventività, la riferibilità della questione interpretativa ad una fattispecie concreta e personale relativa al contribuente istante, la chiara individuazione del dubbio interpretativo che deve riguardare l'interpretazione di disposizioni tributarie, specificamente individuate, relative a tributi di competenza dell'Agenzia delle entrate.

Il successivo **articolo 11** demanda, poi, ad un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze l'individuazione dei requisiti richiesti ai dipendenti dell'agente della riscossione ai fini della nomina a ufficiali della riscossione, nonché delle modalità di revoca della nomina.

Infine, l'**articolo 12, comma 1, lettera c)**, prevede l'adozione di un provvedimento amministrativo dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli che stabilisca i criteri per la determinazione della misura della sanzione, così come il termine entro cui possa essere effettuato il pagamento di quanto dovuto da parte del trasgressore.

Il rinvio ai suddetti provvedimenti attuativi trova giustificazione nella complessità, soprattutto tecnica, della disciplina di cui trattasi e nell'inopportunità di inserire nella norma primaria disposizioni troppo dettagliate di natura sostanzialmente operativa.

In merito al provvedimento attuativo previsto dall'articolo 10 non è indicato un termine di adozione, anche per coerenza con gli altri istituti previsti dallo Statuto dei diritti del contribuente (consulenza giuridica e interpello) per i quali vi è pure il rinvio a ulteriori atti applicativi, senza esplicita previsione di un termine di adozione, vieppiù che lo stesso avrebbe carattere meramente ordinatorio. Analoghe considerazioni possono valere anche per i provvedimenti previsti dagli articoli 11 e 12, in reazione ai quali si è ritenuto di non fissare alcun termine di adozione.

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

Per la predisposizione delle disposizioni contenute negli **articoli 1, 2, 6, 8, 12 e 13**, non sono stati utilizzati dati e riferimenti statistici già disponibili presso amministrazioni ed enti pubblici. Non è stato necessario ricorrere a particolari banche dati o riferimenti statistici.

Per la valutazione degli impatti economico-finanziari derivanti dalle disposizioni previste dagli **articoli 3, 4, 7, 9, 10, 11 e 14** sono stati utilizzati i dati informativi già in possesso dell'Amministrazione e non è stato necessario commissionare l'acquisizione di ulteriori dati statistici o informativi.