

dossier

XIX Legislatura

Settembre 2025

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

Atto del Governo n. 292



SERVIZIO DEL BILANCIO

Tel. 06 6706 5790 – SBilancioCU@senato.it –  @SR_Bilancio

Nota di lettura n. 270



SERVIZIO BILANCIO DELLO STATO

Tel. 06 6760 2174 / 9455 – bs_segreteria@camera.it

Verifica delle quantificazioni n. 358

La redazione del presente dossier è stata curata dal Servizio Bilancio dello Stato della Camera.

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

INDICE

| | |
|--|--------------|
| PREMESSA | - 3 - |
| VERIFICA DELLE QUANTIFICAZIONI | - 4 - |
| ARTICOLO 1..... | - 4 - |
| TRATTAMENTO FISCALE DEI FAMILIARI A CARICO | - 4 - |
| ARTICOLO 2..... | - 8 - |
| TRATTAMENTO FISCALE DEI REDDITI DA LAVORO DIPENDENTE | - 8 - |
| ARTICOLI 3 E 5, COMMA 1..... | - 10 - |
| MODIFICHE ALLE DISPOSIZIONI RIGUARDANTI L'AVVICINAMENTO DEI VALORI FISCALI AI VALORI CONTABILI | - 10 - |
| ARTICOLI 4 E 5, COMMA 2..... | - 14 - |
| TRATTAMENTO FISCALE DELLA CORREZIONE DEGLI ERRORI CONTABILI | - 14 - |
| ARTICOLO 6..... | - 18 - |
| MODIFICHE ALL'ARTICOLO 4 DEL DECRETO LEGISLATIVO N. 209 DEL 2023..... | - 18 - |
| ARTICOLO 7..... | - 20 - |
| MODIFICHE ALLE DISPOSIZIONI RIGUARDANTI L'IMPOSIZIONE INTEGRATIVA DI CUI ALLA DIRETTIVA UE 2022/2523- | 20 |
| - | |
| ARTICOLO 8..... | - 25 - |
| 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 | - 25 - |
| ARTICOLO 9..... | - 26 - |
| ADEGUAMENTO DELLE DISPOSIZIONI CHE RICHIAMANO L'INTERPELLO PROBATORIO | - 26 - |
| ARTICOLO 10..... | - 29 - |
| MODIFICHE ALLO STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE | - 29 - |
| ARTICOLO 11..... | - 31 - |
| MODALITÀ DI ACCESSO ALL'ESERCIZIO DELLE FUNZIONI DI UFFICIALI DELLA RISCOSSIONE | - 31 - |
| ARTICOLO 12..... | - 32 - |
| MODIFICHE ALLE DISPOSIZIONI LEGISLATIVE IN MATERIA DOGANALE..... | - 32 - |
| ARTICOLO 13..... | - 35 - |

| | |
|--|--------|
| MODIFICHE AL DECRETO LEGISLATIVO 28 MARZO 2025, N. 43, RECANTE REVISIONE DELLE DISPOSIZIONI IN MATERIA DI ACCISE | - 35 - |
| ARTICOLO 14, COMMA 1..... | - 36 - |
| ULTERIORI DISPOSIZIONI IN MATERIA DI RAVVEDIMENTO | - 36 - |
| ARTICOLO 14, COMMA 2..... | - 38 - |
| DEROGA RELATIVA ALL'IMPOSTA SULLE ASSICURAZIONI OBBLIGATORIE RC AUTO PER LA REGIONE SICILIA..... | - 38 - |
| ARTICOLO 14, COMMA 3..... | - 39 - |
| MODIFICHE AL TESTO UNICO DELLA GIUSTIZIA TRIBUTARIA | - 39 - |
| ARTICOLO 14, COMMA 4..... | - 42 - |
| MODIFICHE AL TESTO UNICO IN MATERIA DI VERSAMENTI E DI RISCOSSIONE | - 42 - |

Informazioni sul provvedimento

| | |
|-------------------------------|---|
| Atto n. | 292 |
| Natura dell'atto: | Schema di decreto legislativo |
| Titolo: | 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 |
| Riferimento normativo: | Articoli 1, comma 6, 11, 16, 17 e 19 della legge 9 agosto 2023, n. 111 |
| Relazione tecnica: | presente |

PREMESSA

Lo schema di decreto legislativo in esame reca 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.

La relazione illustrativa allegata al provvedimento precisa che lo schema di decreto in esame è emanato ai sensi dell'articolo 1, comma 6, della legge n. 111 del 2023 (Delega al Governo per la riforma fiscale), 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, se successiva, dalla scadenza del termine di cui all'articolo 1, commi 1 e 4, della legge delega (la scadenza per l'esercizio della delega è fissata al 29 agosto 2026).

Lo schema di decreto legislativo è composto di 15 articoli ed è corredato di relazione tecnica.

Nella presente Nota sono riportati sinteticamente i contenuti delle disposizioni dello schema di decreto che presentano profili di carattere finanziario e le informazioni fornite dalla relazione tecnica. Vengono quindi esposti gli elementi di analisi e le richieste di chiarimento considerati rilevanti ai fini di una verifica delle quantificazioni riportate nella relazione tecnica.

VERIFICA DELLE QUANTIFICAZIONI

ARTICOLO 1

Trattamento fiscale dei familiari a carico

Normativa vigente. L'articolo 1, comma 11, della legge n. 207 del 2024 (legge di bilancio 2025) ha modificato, a decorrere dal 1° gennaio 2025, la disciplina delle detrazioni per carichi di famiglia di cui all'articolo 12 del TUIR, limitando la platea dei familiari cui spettano le seguenti detrazioni di cui alle lettere c) e d) del comma 1, senza modificare gli importi delle stesse:

- detrazione di 950 euro per ciascun figlio a carico di cui all'articolo 12, comma 1, lettera c), è limitata ai contribuenti con figli a carico di età pari o superiore a 21 anni, ma inferiore a 30 anni, ovvero figli di età pari o superiore a 30 anni con disabilità accertata. La disciplina previgente che riconosceva al contribuente una detrazione per tutti i figli a carico a prescindere dall'età, è stata a suo tempo modificata dall'articolo 10, comma 4, lettera a), del decreto legislativo n. 230 del 2021, prevedendo, con decorrenza 1° marzo 2022, parallelamente all'introduzione dell'assegno unico universale, il mantenimento della detrazione per i soli figli a carico di età pari o superiore a 21 anni.
- detrazione di 750 euro di cui all'articolo 12, comma 1, lettera d), per ciascun ascendente convivente a carico del contribuente. La normativa previgente disponeva che la detrazione spettasse per ogni altra persona indicata nell'articolo 433 del codice civile convivente con il contribuente. In particolare, sulla base del riferimento al citato articolo 433 del codice civile la detrazione spettava nel rispetto delle altre condizioni previste dalla norma per il coniuge legalmente ed effettivamente separato, i genitori gli ascendenti prossimi, i generi e le nuore, il suocero e la suocera, i fratelli e sorelle germani o unilaterali, i discendenti dei figli.

La legge di bilancio 2025 ha, inoltre, escluso dalle detrazioni per familiari a carico i contribuenti che non sono cittadini italiani o di uno Stato membro dell'Unione europea o di uno Stato aderente all'accordo sullo Spazio economico europeo in relazione ai familiari residenti all'estero.

Restano ferme le detrazioni per il coniuge non legalmente ed effettivamente separato e i limiti di reddito per la fruizione del beneficio.

Al citato comma 11 dell'articolo 1 della legge di bilancio 2025 sono stati ascritti effetti finanziari positivi permanenti in termini di maggiori entrate tributarie IRPEF e relative addizionali a decorrere dal 2025.

Inoltre, il comma 4-ter del medesimo articolo 12 del TUIR dispone che in sede di applicazione delle disposizioni fiscali, il riferimento ai figli resta il medesimo indipendentemente dal fatto che per gli stessi spetti o meno la detrazione per figli a carico.

Le norme, novellando il comma 4-ter dell'articolo 12 del DPR 917 del 1986 (TUIR), prevedono che le disposizioni fiscali che fanno riferimento alle persone indicate nel citato articolo 12 devono essere applicate considerando, fra i beneficiari, ancorché non spetti una 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.

La relazione illustrativa spiega che tali soggetti devono essere considerati ai fini del riconoscimento di benefici fiscali anche se in alcuni casi non è più prevista in loro favore la detrazione per carichi di famiglia, come ad esempio per i figli di età fino a 21 anni (detrazione soppressa dall'articolo 10, comma 4 del decreto legislativo n. 230 del 2021) o superiore a 30 anni nonché i fratelli e sorelle conviventi (detrazioni sopresse con l'articolo 1, comma 11 della legge di bilancio 2025) ¹.

Inoltre, si prevede che se una disposizione fiscale prevede un beneficio a favore dei familiari di cui al predetto 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, ovvero 4.000 euro per i figli di età non superiore a 24 anni (comma 1).

Le disposizioni in esame si applicano a partire dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto (comma 2).

La relazione tecnica afferma che, 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*, del TUIR), 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.

La RT precisa che le norme hanno carattere di coordinamento sistematico e non introducono nuove agevolazioni fiscali, in quanto si limitano 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).

La RT spiega che la disposizione interviene all'articolo 12 del TUIR in materia di detrazioni per carichi di famiglia. Con il nuovo comma 4-*ter* del predetto articolo, si specifica che le disposizioni fiscali che fanno

¹ Si rammenta in proposito che la circolare dell'Agenzia delle entrate (circ. 4/E/2025) è intervenuta sui profili applicativi relativi alla disciplina delle detrazioni per carichi di famiglia di cui all'articolo 12 del TUIR come modificata dalla legge di bilancio 2025. L'Agenzia ha chiarito che tali modifiche esplicano effetti anche sulle altre disposizioni che rinviano ai soggetti del citato articolo 12 del TUIR quali ad esempio le misure di welfare previste dall'articolo 51 del TUIR. In particolare, l'articolo 51 dispone, tra l'altro, che non concorrono a formare il reddito da lavoro dipendente determinate somme e prestazioni erogate o rimborsate alla generalità o categorie di dipendenti dal datore di lavoro per i familiari indicati all'articolo 12 che si trovano in determinate condizioni, previste dalla norma.

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.

Al riguardo, la RT 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' derogazione 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 merito ai profili di quantificazione, si rileva che le norme novellando il comma 4-ter dell'articolo 12 del DPR 917 del 1986 (TUIR) prevedono che, a decorrere dal 1° gennaio 2025, le disposizioni fiscali che fanno riferimento (generalmente attribuendo benefici) alle persone indicate nel citato articolo 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.

Si rammenta, come esposto sopra, che la legge di bilancio 2025 (articolo 1, comma 11) è intervenuta sulla disciplina delle detrazioni vigenti per carichi di famiglia, limitando ad alcuni soggetti la spettanza delle medesime. In particolare, la detrazione per figli a carico (salvo alcune eccezioni) è stata limitata ai figli di età superiore a 21 anni (limite già introdotto dal 1° marzo 2022, parallelamente all'introduzione dell'assegno unico universale) e inferiore a 30 anni. E' stato inoltre soppresso il riferimento ai soggetti dell'articolo 433 del codice civile, limitando la detrazione per gli altri familiari a carico agli ascendenti conviventi a carico del contribuente. Al citato comma 11 dell'articolo 1 della legge di bilancio 2025 sono stati ascritti effetti finanziari positivi permanenti in termini di maggiori entrate tributarie IRPEF e relative addizionali a decorrere dal 2025.

La relazione tecnica non ascrive alle norme effetti finanziari alle norme in esame, in quanto afferma che le stesse hanno carattere di coordinamento sistematico e non introducono nuove agevolazioni fiscali. La RT inoltre evidenzia che in sede di valutazione della legge di Bilancio 2025, che ha limitato la spettanza di alcune 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.

Non si hanno osservazioni da formulare circa gli effetti finanziari di una parte delle agevolazioni fiscali per i carichi di famiglia (deduzioni e detrazioni) che, come affermato dalla RT, verranno fruite in sede di dichiarazione dei redditi per tale annualità (con le dichiarazioni da presentare nel 2026), come spiegato dalla RT. Con riferimento alle agevolazioni fiscali legate al *welfare* aziendale già applicabili anche nei primi mesi del 2025, non si formulano osservazioni alla luce delle informazioni fornite dalla relazione tecnica da cui si evince, tra l'altro, che le modifiche apportate non comportano effetti, 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 da lavoro dipendente

Normativa vigente. L'articolo 1, comma 161, della legge n. 207 del 2024 (legge di bilancio 2025) ha previsto che i lavoratori dipendenti che maturano, entro il 31 dicembre 2025, i requisiti minimi per la pensione anticipata flessibile o per la pensione anticipata 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 (AGO) e alle forme sostitutive ed esclusive della medesima. La somma corrispondente alla quota di contribuzione a carico del lavoratore che il datore di lavoro avrebbe dovuto versare all'ente previdenziale, è corrisposta interamente al lavoratore e relativamente alla medesima trova applicazione quanto previsto dall'articolo 51, comma 2, lettera *i-bis*), del TUIR.

La citata lettera *i-bis*) prevede che le quote di retribuzione derivanti dall'esercizio, da parte del lavoratore, della facoltà di rinuncia all'accredito contributivo presso l'AGO e "le forme sostitutive della medesima", non concorrono a formare reddito ai fini fiscali.

Le norme, modificano l'articolo 51, comma 2, lettera *i-bis*), del TUIR in materia di determinazione dei redditi da lavoro dipendente, inserendo le parole "o esclusive" dopo le parole "e le forme sostitutive" al fine di estendere il regime di non imponibilità anche alle quote di retribuzione derivanti dall'esercizio della facoltà di rinuncia all'accredito contributivo da parte del lavoratore iscritto alle forme esclusive dell'AGO (la vigente formulazione della lettera *i-bis* fa riferimento solo alle forme sostitutive dell'AGO).

La modifica 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 (1° gennaio 2025).

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

La RT precisa che la disposizione introduce una modifica formale al fine di coordinare la norma di cui all'articolo 51, comma 2, lettera *i-bis*), del TUIR 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 **relazione illustrativa** precisa che a seguito dell'entrata in vigore dell'articolo 1, comma 161, della legge n. 207 del 2024 che ha introdotto la possibilità di optare per il trattenimento in servizio per i lavoratori dipendenti iscritti all'AGO e sue forme sostitutive ed esclusive, sono sorti dubbi sull'applicabilità dell'articolo 51, comma 2, lettera *i-bis*), del TUIR ai lavoratori iscritti alle forme esclusive dell'AGO (dal momento che il testo vigente della citata lettera *i-bis*) che fa riferimento ai dipendenti iscritti all'AGO e alle sole forme sostitutive). Al riguardo l'INPS nella circolare n. 102 del 16 giugno 2025 ha precisato che il regime di non imponibilità di cui al citato articolo 51, comma 2, lettera *i-bis*), del TUIR si applica anche ai lavoratori dipendenti iscritti alle forme esclusive dell'AGO.

In merito ai profili di quantificazione, si rileva che le norme modificano l'articolo 51, comma 2, lettera *i-bis*), del TUIR in materia di determinazione dei redditi da lavoro dipendente, inserendo le parole " o esclusive" al fine di estendere il regime di non imponibilità anche alle quote di retribuzione derivanti dall'esercizio della facoltà di rinuncia all'accredito contributivo da parte del lavoratore iscritto alle forme esclusive dell'AGO [la vigente formulazione della lettera *i-bis*) fa riferimento solo alle forme sostitutive dell'AGO]. La modifica 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 (1° gennaio 2025).

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

In proposito, stante gli elementi di informazione forniti dalla relazione tecnica, non si hanno osservazioni da formulare.

ARTICOLI 3 e 5, comma 1

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

Le norme, modificando le disposizioni che disciplinano la determinazione del reddito imponibile dei soggetti passivi IRES di cui all'articolo 83 del TUIR, estendono alle micro-imprese che optano per la redazione del bilancio in forma abbreviata (e non soltanto a quelle che optano per la redazione del bilancio in forma ordinaria, come previsto nella formulazione vigente del citato articolo 83, comma 1, del TUIR) l'applicazione del principio di derivazione rafforzata, secondo il quale la determinazione del reddito d'impresa a fini IRES è effettuata nel rispetto dei principi contabili, derogando a quanto previsto dal TUIR [comma 1, lettera a)].

Si rammenta che l'articolo 83, comma 1, del TUIR (nella sua formulazione vigente) dispone che per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali (IAS/IFRS) e per i soggetti, diversi dalle micro-imprese di cui all'articolo 2435-ter del codice civile che non hanno optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria, che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, valgono, anche in deroga alle disposizioni del TUIR, i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili (principio di derivazione rafforzata)².

Il principio di derivazione rafforzata (che comporta il riconoscimento fiscale della rappresentazione contabile fondata sul principio di prevalenza della sostanza sulla forma) è stato introdotto, attraverso la modifica del citato articolo 83, comma 1 del TUIR, per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali (IAS/IFRS) dall'articolo 1, comma 58, lettera a) della legge n. 244 del 2007 (legge finanziaria 2008). Tale principio è stato successivamente esteso dall'articolo 13-bis del decreto-legge n. 244 del 2016 ai soggetti (diversi dalle microimprese) che adottano i principi OIC (principi contabili elaborati dall'Organismo Italiano di Contabilità). Da ultimo l'articolo 8, comma 1, del decreto-legge n. 73 del 2022 ha esteso l'applicazione del principio di derivazione rafforzata anche alle micro-imprese che redigono il bilancio in forma ordinaria.

Le relazioni tecniche riferite alle modifiche sopra descritte non hanno scontato effetti finanziari con riferimento all'applicazione del principio di derivazione rafforzata. In particolare, la RT riferita alla legge finanziaria 2008 precisa che in linea di principio le modifiche all'articolo 83, comma 1, del TUIR non alterano sostanzialmente la capacità contributiva dei soggetti che adottano i principi contabili internazionali, in quanto non introducono diversi componenti positivi o negativi ai fini della determinazione della base imponibile IRES, ma prevedono una diversa qualificazione o imputazione temporale dei componenti positivi o negativi

² Le disposizioni del reddito d'impresa contenute nel titolo II del TUIR prevedono, in linea generale, l'applicazione del criterio di competenza per l'imputazione di costi e ricavi di esercizio e per la determinazione, quindi, dell'imponibile ai fini fiscali. Ai sensi dell'art. 83 del TUIR, i valori evidenziati nel bilancio redatto in base ai principi civilistici devono essere rettificati per la valutazione, ai fini fiscali, delle medesime voci di bilancio (cd principio di derivazione). Tale modalità comporta la necessità per le imprese di tenere un cd doppio binario, ossia una doppia valutazione - ai fini civilistici e ai fini fiscali - delle voci di bilancio.

effettivamente conseguiti o sostenuti. Peraltro, anche laddove possano determinarsi variazioni ai criteri di valutazione, si tratta di fenomeni di carattere simmetrico, che tendono a compensarsi nel medio periodo. La RT riferita al decreto-legge n. 244 del 2016 afferma che l'estensione del principio di derivazione rafforzata anche ai soggetti che adottano i nuovi principi contabili (OIC) comporta il riconoscimento fiscale delle rappresentazioni di bilancio fondate sul principio di prevalenza della sostanza sulla forma. In particolare, la RT esamina il nuovo trattamento contabile delle operazioni di acquisto e cessione di azioni proprie ed evidenzia che l'imputazione delle azioni proprie a diretta riduzione del patrimonio netto (in luogo dell'iscrizione nell'attivo patrimoniale con la costituzione di una riserva indisponibile) comporta la mancata imputazione a conto economico delle plusvalenze e delle minusvalenze relative alla cessione sul mercato dei predetti titoli. Dal punto di vista finanziario, la RT stima effetti trascurabili, in quanto le operazioni in parola sono rare tra i contribuenti che saranno chiamati ad applicare i nuovi principi contabili e potrebbero essere compensativi tra loro.

La RT riferita al decreto-legge n. 73 del 2022 non ascrive effetti finanziari all'estensione del principio di derivazione rafforzata alle microimprese che redigono il bilancio in forma ordinaria. La RT afferma che i dati ex post connessi all'applicazione dal 2017 del principio di derivazione rafforzata applicata ai soggetti che operano secondo i principi contabili OIC non hanno mostrato particolari variazioni sul gettito, come peraltro era stato anche stimato al momento dell'introduzione del principio per i soggetti interessati. La RT afferma l'assenza di oneri in considerazione della platea interessata dalla modifica in esame (microimprese che redigono il bilancio in forma ordinaria), tenuto conto dei dati di gettito sopra richiamati, e ipotizzando anche un effetto compensativo tra le diverse poste che potrebbero subire modifiche in termini di valutazione ai fini fiscali.

Si estende (a seguito dell'applicazione del principio di derivazione rafforzata) alle microimprese, che rinunciano alla semplificazione del proprio bilancio, l'applicazione, ove compatibili, delle disposizioni emanate in attuazione del comma 60, articolo 1, legge n. 244 del 2007 e del comma 7-*quater*, articolo 4, del decreto legislativo n. 38 del 2005, in materia di principi contabili internazionali (comma 1, lettera b))³.

Inoltre, si estende l'ambito di applicazione della disciplina sulle divergenze tra valori contabili e valori fiscali, emerse in sede di cambiamento dei principi contabili, anche alle operazioni straordinarie fiscalmente neutrali effettuate tra soggetti che adottano i medesimi principi contabili (e non solo a quelle realizzate tra soggetti che adottano principi contabili differenti o che hanno obblighi informativi di bilancio differenti) (comma 2).

Si rammenta che l'articolo 10, comma 1, lettera g), del decreto legislativo n. 192 del 2024, prevede l'applicazione del regime di riallineamento dei valori fiscali e contabili nel caso di operazioni straordinarie fiscalmente neutrali effettuate tra soggetti che adottano principi contabili differenti e tra soggetti che hanno obblighi informativi di bilancio differenti.

³ Per l'elenco delle disposizioni di coordinamento adottate in attuazione dell'articolo 1, comma 60, della legge n. 244 del 2007 e dell'articolo 4, comma 7-*quater*, del decreto legislativo n. 38 del 2005, per i soggetti IAS/IFRS *adopter*, si veda il Dossier del Servizio Studi n. 258 del 15 settembre 2025, pp. 14 e 15.

Le disposizioni in esame si applicano a partire dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 (articolo 5, comma 1).

La relazione tecnica con riferimento al comma 1 afferma che, la modifica in esame apportata all'articolo 83 del TUIR ha una finalità di coordinamento, senza generare effetti, in relazione al regime di derivazione ivi disciplinato applicabile alle microimprese, 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 microimprese 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.

Con riferimento al comma 2, che modifica l'articolo 10 del decreto legislativo n. 192 del 2024 si amplia l'ambito di applicazione della disciplina del riallineamento a seguito di operazioni di riorganizzazione, anche ai soggetti che adottano i medesimi principi contabili. La RT non ascrive alla disposizione effetti differenziali rispetto a quelli già stimati in sede di valutazione della norma originaria, trattandosi di interventi coerenti con la stima medesima.

Si rammenta che la RT riferita al decreto legislativo n. 192 del 2024 ha quantificato gli effetti finanziari a decorrere dal 2024 connessi al complesso delle misure di cui agli articoli 10 e 11 (minori entrate tributarie pari a 15,4 milioni di euro per l'anno 2024 e 3,6 milioni per l'anno 2025; maggiori entrate tributarie pari a 1,6 milioni per il 2026, 7,0 milioni per l'anno 2027, 12,3 milioni per l'anno 2028, 17,5 milioni per l'anno 2029 e di 13,4 milioni per ciascuno degli anni 2030-2037). Tale andamento finanziario è stato calcolato sommando gli effetti dell'abrogazione dell'imposta sostitutiva, con aliquota del 16 per cento (prevista dalla disciplina di cui all'articolo 15, comma 5, del decreto-legge n. 185 del 2008) e gli effetti dell'introduzione delle nuove imposte sostitutive IRES e IRAP, con aliquote rispettivamente del 18 e del 3 per cento ai valori riallineati, ipotizzando una riduzione degli importi riallineati al 10 per cento rispetto a quelli attuali in considerazione della minore dell'attrattività della nuova normativa dovuta all'effetto di disincentivo di comportamenti opportunistici da parte dei contribuenti nell'adesione al riallineamento.

In merito ai profili di quantificazione, si rileva che le norme modificando le disposizioni che disciplinano la determinazione del reddito imponibile dei soggetti passivi IRES di cui all'articolo 83 del TUIR, estendono alle micro-imprese che optano per la redazione del bilancio in forma abbreviata (e non soltanto a quelle che optano per la redazione del bilancio in forma ordinaria, come previsto nella formulazione vigente del citato articolo 83, comma 1, del TUIR)

l'applicazione del principio di derivazione rafforzata, secondo il quale la determinazione del reddito d'impresa a fini IRES è effettuata nel rispetto dei principi contabili, derogando a quanto previsto dal TUIR [comma 1, lettera a)]. Si estende, inoltre, l'ambito di applicazione della disciplina sulle divergenze tra valori contabili e valori fiscali, emerse in sede di cambiamento dei principi contabili, anche alle operazioni straordinarie fiscalmente neutrali effettuate tra soggetti che adottano i medesimi principi contabili (e non solo a quelle realizzate tra soggetti che adottano principi contabili differenti o che hanno obblighi informativi di bilancio differenti) (comma 2).

La relazione tecnica non ascrive effetti finanziari alle norme in esame, precisando con riferimento al comma 1 (estensione alle micro-imprese che rinunciano al bilancio in forma semplificata del principio di derivazione rafforzata) che le stesse hanno una finalità di coordinamento. In merito al comma 2 che, modificando l'articolo 10 del decreto legislativo n. 192 del 2024, amplia l'ambito di applicazione della disciplina del riallineamento a seguito di operazioni di riorganizzazione, anche ai soggetti che adottano i medesimi principi contabili, la RT non ascrive alla disposizione effetti differenziali rispetto a quelli già stimati in sede di valutazione della norma originaria, trattandosi di interventi coerenti con la stima medesima. Ciò stante si rileva che, con riferimento all'estensione del principio di derivazione rafforzata (comma 1) andrebbero forniti ulteriori elementi di informazione, a partire dalla numerosità della platea dei potenziali beneficiari della stessa, volti ad assicurare la neutralità finanziaria della disposizione.

In relazione all'estensione dell'ambito di applicazione della disciplina del riallineamento, a seguito di operazioni di riorganizzazione, anche ai soggetti che adottano i medesimi principi contabili (comma 2), andrebbero inoltre forniti ulteriori elementi informativi volti ad escludere che da tale estensione possano derivare effetti negativi per la finanza pubblica.

In questo quadro, andrebbero forniti innanzitutto i dati di dettaglio in merito alla quantificazione degli effetti finanziari stimati dalla RT riferita all'Atto del Governo n. 218, poi divenuto decreto legislativo n. 192 del 2024, cui fa riferimento la relazione tecnica relativa norma in esame. In particolare, andrebbero isolati dal complesso della stima a suo tempo

effettuata dalla RT riferita al citato Atto del Governo gli effetti finanziari relativi alla disciplina del riallineamento a seguito delle sole operazioni di riorganizzazione tra soggetti che adottano principi contabili diversi.

Si rammenta che la citata RT stimava infatti effetti di minore gettito per i primi due anni e poi di maggiore gettito con riguardo al complesso delle disposizioni relative all'applicazione del regime di riallineamento dei valori fiscali e contabili (misure di cui agli articoli 10 e 11 del decreto legislativo n. 192 del 2022).

ARTICOLI 4 e 5, comma 2

Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili

Le norme recano modifiche al trattamento fiscale, ai fini IRES ed IRAP, della correzione degli errori contabili.

Rilevanza fiscale degli errori contabili ai fini IRES (comma 1).

Sono modificate le disposizioni dell'articolo 83 del decreto del TUIR concernenti la rilevanza, ai fini IRES, degli errori contabili. Si dispone, in primo luogo, la soppressione dell'attuale disciplina di cui quarto e del quinto periodo al comma 1 dell'articolo 83.

L'articolo 83, comma 1, quarto e quinto periodo, del TUIR prevede per i soggetti che applicano il cosiddetto "principio di derivazione rafforzata" che i relativi criteri di imputazione temporale si applicano anche alle poste contabilizzate a seguito del processo di correzione degli errori contabili, a condizione che il relativo bilancio d'esercizio sia sottoposto a revisione legale dei conti eliminando la necessità di presentare dichiarazione integrativa relativa all'anno a cui si riferisce l'errore, fatta eccezione per i componenti negativi di reddito per i quali è scaduto il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa. Tale disposizione è stata introdotta dall'articolo 8, comma 1, lettera *b*), del decreto-legge n. 73 del 2022 (e, successivamente, modificata dall'articolo 1, comma 274, della legge n. 197 del 2022), con decorrenza dal periodo d'imposta in corso alla data del 22 giugno 2022. Alle norme non sono stati ascritti effetti finanziari.

La nuova disciplina prevista dalla norma in esame (mediante l'inserimento del comma 1-*ter* all'articolo 83 del TUIR) circoscrive l'ambito di applicazione del riconoscimento fiscale degli errori contabili ai fini IRES introducendo ulteriori condizioni oltre a quella già prevista a legislazione vigente (ovvero sottoposizione del bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti). In particolare, la correzione degli errori contabili è ammessa:

- se gli errori contabili sono "non rilevanti" ai sensi dei principi contabili IAS (8) e OIC (29);
- se effettuata entro la data di chiusura dell'esercizio successivo in cui i relativi elementi patrimoniali o reddituali sono stati erroneamente rilevati o avrebbero dovuto esserlo;
- prima che tali soggetti abbiano avuto formale conoscenza della data di inizio di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento.

La relazione illustrativa chiarisce che, per esigenze di cautela e tenuto conto del fatto che il riconoscimento fiscale della correzione dell'errore contabile non determina effetti sanzionatori, la nuova previsione normativa si propone di circoscrivere l'ambito applicativo riducendo le possibili aree di incertezza connesse all'individuazione delle tipologie di correzioni che rientrano nel relativo ambito di applicazione. Per le rettifiche contabili escluse dalla disciplina in esame, resta ferma la necessità di presentare – sussistendone tutti i relativi requisiti e nei termini disciplinati – le relative dichiarazioni integrative.

Rilevanza fiscale degli errori contabili ai fini IRAP (commi 2 e 3).

Le norme estendono la nuova disciplina anche al trattamento fiscale della correzione degli errori contabili ai fini IRAP (mediante l'inserimento del nuovo comma 5-*bis* all'articolo 5 del decreto legislativo n. 446 del 1997 – che disciplina dell'imposta regionale sulle attività produttive). In particolare, la correzione degli errori contabili è ammessa ai fini IRAP a condizione che siano verificati oltre ai requisiti previsti ai fini IRES una ulteriore condizione, in base alla quale ai fini della rilevanza fiscale della correzione degli errori contabili, 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 [comma 3, lettera *a*]).

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

Si stabilisce inoltre che, alle medesime condizioni, la nuova disciplina del trattamento fiscale della correzione degli errori contabili si rende applicabile anche ai seguenti soggetti:

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

A tale riguardo, la relazione illustrativa chiarisce che, con le modifiche introdotte nei commi 2 e 3 dell'articolo 4, si prevede che la nuova – e più restrittiva – disciplina della correzione dell'errore assuma rilievo anche ai fini IRAP individuando, tuttavia, un ulteriore e specifico caso di esclusione. In particolare, prosegue la relazione illustrativa, si esclude la possibilità di dare rilevanza, ai fini IRAP, alla correzione se - e nei limiti in cui nel periodo d'imposta in cui i relativi elementi reddituali avrebbero dovuto essere correttamente rilevati - si è registrato un valore della produzione netto di segno opposto rispetto a quello determinato nel periodo

d'imposta in cui è rilevata la correzione. Si escludono, ad esempio, le ipotesi di errori di competenza relativi ai costi o ricavi che sono stati erroneamente imputati in un periodo d'imposta in cui il valore della produzione netta è negativo, anziché in un periodo d'imposta nel quale il valore della produzione netta è positivo. Inoltre, in virtù del rinvio operato dal comma 2 dell'articolo 10 del decreto IRAP all'articolo 5 del medesimo decreto, secondo i chiarimenti resi nella relazione illustrativa, la nuova disposizione si rende applicabile anche agli enti privati non commerciali esercenti attività di natura commerciale ed eventualmente sottoposti a revisione legale dei conti. Analoga applicazione vale anche per le amministrazioni ed enti pubblici che determinano l'imponibile IRAP ai sensi dell'articolo 10-*bis* del citato decreto IRAP qualora, in caso di eventuale esercizio anche di attività commerciali, determinino in via opzionale l'imponibile afferente a tali attività secondo le disposizioni dell'articolo 5 del decreto legislativo n. 446 del 1997. In aggiunta, la relazione illustrativa osserva che alla correzione dell'errore si riconosce la stessa valenza fiscale che, sulla base dell'articolo 2434-*bis* del codice civile, essa assume ai fini contabili, ovvero sia 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.

Le norme modificano l'articolo 2, comma 8-*bis*, secondo periodo, del DPR n. 322 del 1998 (regolamento che disciplina le modalità per la presentazione delle dichiarazioni fiscali), sopprimendo la possibilità di utilizzo in compensazione del credito tributario derivante dalla correzione di errori contabili.

Le disposizioni dell'articolo in esame si applicano alle correzioni contabili rilevate nei bilanci relativi agli esercizi aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2025 (articolo 5, comma 2).

La relazione tecnica afferma che 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 n. 322 del 1998). Tale modifica è potenzialmente idonea a produrre effetti positivi di gettito di carattere temporaneo che per prudenza si ritiene di non stimare.

In merito ai profili di quantificazione, si rileva che le norme in esame recano modifiche alla disciplina del trattamento fiscale, ai fini IRES ed IRAP, della correzione degli errori contabili. La nuova disciplina prevista dalla norma in esame (mediante l'inserimento del comma 1-*ter* all'articolo 83 del TUIR) circoscrive l'ambito di applicazione del riconoscimento fiscale degli

errori contabili ai fini IRES introducendo ulteriori condizioni oltre a quella già prevista a legislazione vigente (ovvero sottoposizione del bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti).

In particolare, la correzione degli errori contabili è ammessa:

- se gli errori contabili sono "non rilevanti" ai sensi dei principi contabili IAS (8) e OIC (29);
- se effettuata entro la data di chiusura dell'esercizio successivo in cui i relativi elementi patrimoniali o reddituali sono stati erroneamente rilevati o avrebbero dovuto esserlo;
- prima che tali soggetti abbiano avuto formale conoscenza della data di inizio di accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento.

La medesima disciplina viene estesa anche al trattamento fiscale della correzione degli errori contabili ai fini IRAP (mediante l'inserimento del nuovo comma 5-*bis* all'articolo 5 del decreto legislativo n. 446 del 1997), introducendo un'ulteriore condizione all'ammissibilità della correzione, rispetto a quelle previste ai fini IRES. In particolare, si prevede un'ulteriore condizione consistente nel fatto che sia il valore della produzione netta relativo al periodo d'imposta in cui è effettuata la correzione, sia quello in cui i relativi elementi, patrimoniali o reddituali avrebbero dovuto essere correttamente rilevati, non debba essere negativo, anche non tenendo conto dei predetti elementi. Viene inoltre soppressa la possibilità di utilizzo in compensazione del credito tributario derivante dalla correzione di errori contabili (con novella al comma 8-*bis* dell'articolo 2 del DPR 322 del 1998).

La relazione tecnica afferma che l'intervento normativo in materia di errori contabili, dato il carattere restrittivo, non determina oneri in termini finanziari. Infatti, secondo la RT 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. La RT afferma, infine, che la soppressione della possibilità di compensare il credito derivante dalla correzione di errori contabili è suscettibile di produrre effetti positivi di gettito di carattere temporaneo, che per ragioni di prudenza non sono stimati.

La relazione illustrativa riguardo all'IRAP esclude invece la possibilità di dare rilevanza alla correzione solo 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.

Al riguardo, si rileva che il contenuto della disposizione e della relazione tecnica, da un lato, e quello della relazione illustrativa, dall'altro, non appaiono tra loro del tutto coerenti. Infatti, mentre il testo della disposizione e la relazione tecnica sembrerebbero escludere la correzione nel caso in cui essa afferisca ad esercizi consecutivi in cui uno o entrambi gli esercizi abbiano un valore della produzione negativo, la relazione illustrativa sembrerebbe invece escluderla solo nel caso in cui uno solo dei due esercizi consecutivi presenti un valore della produzione negativo, consentendola invece non solo, nel caso in cui entrambi gli esercizi consecutivi presentino un valore della produzione positivo (come risulta dal testo della norma), ma implicitamente anche quando entrambi gli esercizi consecutivi presentino un valore della produzione negativo. Tale impostazione sembrerebbe infatti fondarsi sul presupposto che solo nel caso in cui in un esercizio si registri un valore della produzione di segno opposto rispetto a quello manifestatosi nell'altro esercizio potrebbe verificarsi un trasferimento, con finalità elusive, di componenti di reddito da un esercizio all'altro.

In merito a tale aspetto appare pertanto necessario un chiarimento da parte del Governo.

ARTICOLO 6

Modifiche all'articolo 4 del decreto legislativo n. 209 del 2023

La norma interviene sulla disciplina in materia di incentivi fiscali, apportando specifiche modifiche all'articolo 4 (Disposizione quadro per incentivi fiscali compatibili con i principi e le disposizioni europee in materia di aiuti di Stato) del decreto legislativo n. 209 del 2023⁴. In particolare:

⁴ Attuazione della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale.

- a) sostituisce l'alinea di cui al comma 1, che nel testo vigente prevede che, nel rispetto dei principi di cui agli articoli 107 e 108 del 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 gli incentivi di natura fiscale siano riconosciuti esclusivamente alle condizioni successivamente elencate nel comma. La novella sostituisce il testo vigente con un nuovo testo secondo cui, 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 riconosciute esclusivamente alle condizioni successivamente elencate nel comma;

L'articolo 107 del Trattato sul funzionamento dell'Unione Europea reca i criteri in base ai quali un aiuto di Stato è o non è compatibile o può considerarsi compatibile con il mercato interno. L'articolo 108 disciplina il controllo degli aiuti di Stato da parte della Commissione europea.

- b) al comma 2, che nel testo vigente prevede che le disposizioni di cui al comma 1 si applichino anche agli incentivi fiscali previsti alla data di entrata in vigore del relativo decreto, sostituisce il riferimento agli "incentivi fiscali previsti" con un riferimento alle "misure fiscali previste".

La relazione illustrativa sottolinea che l'articolo in esame apporta modifiche all'articolo 4 del decreto legislativo n. 209 del 2023, 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 "misure fiscali" al fine di ricomprendere anche gli aiuti aventi finalità diversa (la relazione cita, a titolo esemplificativo, gli aiuti con finalità di ristoro concessi per i danni provocati dalle calamità naturali).

La **relazione tecnica**, ribadito il contenuto della norma in esame, afferma che le modifiche da essa apportate all'articolo 4 del decreto legislativo n. 209 del 2023 sono di natura formale, non determinando effetti.

In merito ai profili di quantificazione, si rileva preliminarmente che la norma in esame novella l'articolo 4 del decreto legislativo n. 209 del 2023 concernente gli incentivi fiscali compatibili con i principi e le disposizioni europee in materia di aiuti di Stato. Al riguardo non si formulano osservazioni, stante il carattere ordinamentale delle novelle introdotte.

ARTICOLO 7

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

Normativa vigente. Le 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, sono finalizzate a garantire un livello impositivo minimo dei grandi gruppi multinazionali o nazionali di imprese, secondo l'approccio definito in ambito OCSE. Al riguardo, l'articolo 3, comma 1, lettera e) della legge n. 111 del 2023 definisce infatti 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 globale⁵.

In questo quadro, gli articoli dall'8 al 60 del decreto legislativo n. 209 del 2023 recepiscono la direttiva (UE) 2022/2523, in materia di imposizione minima globale, prevedendo regole volte a introdurre una tassazione minima effettiva delle grandi multinazionali a livello globale.

Le norme recano talune modifiche alla disciplina dell'imposta minima globale di cui al decreto legislativo n. 209 del 2023 concernente l'attuazione della riforma fiscale in materia di fiscalità internazionale. In particolare:

- viene modificato l'articolo 34, comma 5, che nel testo vigente, derogando a quanto previsto al precedente comma 4, che detta i criteri per il calcolo dell'imposta integrativa dovuta nel caso in cui l'aliquota di imposizione effettiva di un Paese sia inferiore all'aliquota minima d'imposta, stabilisce che tale imposizione integrativa per un Paese è pari a zero se l'imposta minima nazionale o l'imposta minima nazionale equivalente ivi dovuta rispetta le condizioni previste da un accordo internazionale sui regimi semplificati. In particolare la modifica introdotta prevede un'ulteriore fattispecie di non applicazione della norma secondo cui l'imposizione integrativa dovuta per un Paese è pari a zero se l'imposta minima nazionale o l'imposta minima nazionale equivalente ivi dovuta rispetta le condizioni previste da un accordo internazionale sui regimi semplificati di cui all'articolo 39, comma 2. Tale fattispecie ulteriore si riferisce alle imprese e alle entità localizzate in un Paese che non applica disposizioni analoghe a quelle previste dall'articolo 54, commi 4-*bis*, 4-*ter*, 4-*quater* e 4-*quinqies*, in materia di imposte anticipate [introdotte dalla lettera *c*) del comma 1, dell'articolo 7 in esame], ai fini dell'imposta minima nazionale equivalente o ai fini del calcolo del valore delle imposte rilevanti semplificate previste dal predetto accordo internazionale sui regimi transitori semplificati [comma 1, lettera *a*)];

⁵ Cfr. la relazione illustrativa al presente schema di decreto.

- all'articolo 51, comma 9, fermo restando l'impianto sanzionatorio vigente relativo alle violazioni degli obblighi informativi, viene prevista l'applicazione di una sanzione amministrativa pecuniaria da 250 euro a 2 mila euro per l'omessa, ritardata, errata o incompleta comunicazione dei dati identificativi rispettivamente della impresa locale designata e della controllante capogruppo o dell'impresa designata ed il relativo Paese di localizzazione. Per i primi tre esercizi di applicazione delle disposizioni del titolo II del medesimo decreto legislativo n. 209 del 2023, le sanzioni amministrative pecuniarie sopra menzionate sono ridotte del 50 per cento. [comma 1, lettera *b*]);

Inoltre, all'articolo 54 del decreto legislativo n. 209 del 2023, recante la disciplina delle imposte anticipate, delle imposte differite e delle immobilizzazioni trasferite), sono apportate le seguenti modifiche [comma 1, lettera *c*):

- al comma 4, concernente le imposte anticipate che non rilevano ai fini del calcolo dell'aliquota d'imposizione effettiva di un Paese nell'esercizio transitorio e negli esercizi ad esso successivi, viene specificato che non rilevano nemmeno 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;
- con l'introduzione di nuove disposizioni dopo il predetto comma 4, viene chiarito che, nel calcolo dell'importo totale netto delle variazioni delle imposte anticipate e differite di cui all'articolo 29, non sono considerati gli utilizzi delle medesime connessi a specifiche operazioni intervenute dopo il 30 novembre 2021⁶ (comma 4-*bis*), pur con talune fattispecie derogatorie⁷ (comma 4-*ter*) per le quali viene anche indicato l'importo massimo⁸ (comma 4-*quater*);

⁶ Si tratta, in particolare: 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.

⁷ Si tratta degli utilizzi delle imposte collegate agli accordi, conclusi o modificati entro il 18 novembre 2024, e alle opzioni, esercitate o modificate entro il 18 novembre 2024, indicati rispettivamente alle lettere *a*) o *b*) del citato comma 4-*bis*, negli esercizi che iniziano il 1° gennaio 2024 o dopo tale data e prima del 1° gennaio 2026, escludendo gli esercizi che terminano dopo il 30 giugno 2027. Si prevede, altresì, la rilevanza degli utilizzi delle imposte anticipate collegate alle differenze tra i valori contabili e i valori fiscali, determinate ai sensi della normativa concernente l'IRES emanata entro il 18 novembre 2024, indicate alla lettera *c*) del suddetto comma 4-*bis*, negli esercizi che iniziano il 1° gennaio 2025 o successivamente a tale data e prima del 1° gennaio 2027, escludendo gli esercizi che terminano dopo il 30 giugno 2028.

⁸ 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.

- con l'introduzione di una nuova disposizione (comma 4-*quinquies*) viene precisato che qualora, successivamente al 18 novembre 2024, sia intervenuta una modifica normativa, un cambio di tecnica contabile, una modifica o una nuova opzione ovvero una modifica dei termini di un accordo con autorità pubbliche, il cui effetto è un aumento dell'utilizzo delle imposte anticipate, 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.

È, altresì, introdotta la definizione di imposte rilevanti semplificate, ovvero le imposte sul reddito del Paese riportate nella voce imposte dei rendiconti finanziari qualificati del gruppo, al netto degli importi che non rappresentano imposte rilevanti e degli importi relativi alle posizioni fiscali incerte riportate in tali rendiconti [comma 1, lettera *d*]).

Le norme definiscono rendiconti finanziari qualificati:

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

Infine, le norme stabiliscono che le previsioni di cui al comma 1 troveranno applicazione a partire dagli esercizi decorrenti dal 31 dicembre 2023 (comma 2).

La relazione tecnica riferisce che 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 *Administrative Guidance* del 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. A tale misura la RT non ascrive effetti, trattandosi di un intervento di adeguamento ai chiarimenti OCSE. Con riguardo alla disposizione di cui al comma 1, lettera *b*), la RT asserisce che la medesima 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 del 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 – riferisce la RT – 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.

Infine, con riferimento alla misura di cui al comma 1, lettera *d*), la RT ne evidenzia la funzionalità rispetto alla citata disposizione del comma 1, lettera *a*), in quanto inserisce, al numero 33-*bis*) dell'allegato A del decreto legislativo 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, la RT non vi ascrive effetti.

In merito ai profili di quantificazione, si evidenzia preliminarmente che le norme in esame modificano la disciplina dell'imposta minima globale di cui al decreto legislativo n. 209 del 2023, prevedendo, in particolare:

- all'articolo 34, comma 5, un'ulteriore fattispecie di non applicazione della norma secondo cui l'imposizione integrativa dovuta nel caso in cui l'aliquota di imposizione effettiva di un Paese sia inferiore all'aliquota minima d'imposta è pari a zero se l'imposta minima nazionale o l'imposta minima nazionale equivalente ivi dovuta rispetta le condizioni previste da un accordo internazionale sui regimi semplificati di cui al successivo articolo 39, comma 2 [comma 1, lettera *a*]);

Tale fattispecie ulteriore si riferisce alle imprese e alle entità localizzate in un Paese che non applica disposizioni analoghe a quelle previste dall'articolo 54, commi 4-*bis*, 4-*ter*, 4-*quater* e 4-*quinqies*, in materia di imposte anticipate [introdotte dalla lettera *c*) del comma 1, dell'articolo 7 in esame], ai fini dell'imposta minima nazionale equivalente o ai fini del calcolo del valore delle imposte rilevanti semplificate previste dal predetto accordo internazionale sui regimi transitori semplificati.

- all'articolo 51, comma 9, fermo restando l'impianto sanzionatorio vigente relativo alle violazioni degli obblighi informativi, l'applicazione di una sanzione amministrativa pecuniaria da 250 euro a 2 mila euro per inidonea comunicazione dei dati identificativi⁹ [comma 1, lettera *b*]);
- all'articolo 54, per quanto concerne la disciplina delle imposte anticipate, delle imposte differite e delle immobilizzazioni trasferite che non rilevano ai fini del calcolo dell'aliquota di imposizione effettiva di un paese nell'esercizio transitorio e negli esercizi ad esso successivi, la non rilevanza di una specifica fattispecie di imposte anticipate nonché la disciplina degli utilizzi non considerati nel calcolo dell'importo totale netto delle variazioni delle imposte anticipate e differite [comma 1, lettera *c*]);

In particolare, viene specificato che non rilevano ai fini del calcolo dell'aliquota di imposizione effettiva d'anzitutto 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. Inoltre, viene chiarito che nel calcolo dell'importo totale netto delle variazioni delle imposte anticipate e differite di cui all'articolo 29 del decreto legislativo n. 209 del 2023,

⁹ Per i primi tre esercizi di applicazione delle disposizioni del titolo II del medesimo decreto legislativo n. 209 del 2023, le sanzioni amministrative pecuniarie sopra menzionate sono ridotte del 50 per cento.

non sono considerati gli utilizzi delle medesime connessi a specifiche operazioni intervenute dopo il 30 novembre 2021.

- la definizione di imposte rilevanti semplificate [comma 1, lettera d)].

Infine, le norme stabiliscono che le previsioni di cui al comma 1 troveranno applicazione a partire dagli esercizi decorrenti dal 31 dicembre 2023 (comma 2).

La relazione tecnica non ascrive effetti finanziari alle modifiche recate dalle norme in esame.

Al riguardo, non si hanno osservazioni da formulare, concordandosi con gli argomenti forniti dalla relazione tecnica circa l'assenza di effetti onerosi a carico della finanza pubblica derivanti dalle norme in esame, dal momento che le stesse, da un lato, si limitano a recepire alcuni chiarimenti formulati nell'ambito OCSE, dall'altro, non appaiono comunque suscettibili di riconoscere posizioni di vantaggio sotto il profilo del regime fiscale ai soggetti individuati dalle disposizioni oggetto di modifica.

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

Le norme, modificando la disciplina della determinazione della base imponibile delle rendite e pensioni ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni e dell'imposta di registro, prevedono che i prospetti dei coefficienti allegati al decreto legislativo n. 346 del 1990, recante testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, e al DPR n. 131 del 1986, recante testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, 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, siano 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 invece a un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

In proposito, la relazione illustrativa chiarisce che tali modifiche si rendono necessarie 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.

La relazione tecnica afferma che le modifiche apportate dalle norme in esame 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.

In merito ai profili di quantificazione, si evidenzia preliminarmente che le norme in esame prevedono che i prospetti dei coefficienti allegati al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni e al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, 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, siano variati 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.

Al riguardo, stante il carattere ordinamentale delle norme, come anche confermato dalla relazione tecnica, non si formulano osservazioni.

ARTICOLO 9

Adeguamento delle disposizioni che richiamano l'interpello probatorio

Normativa vigente. L'articolo 11, comma 1, della legge n. 212 del 2000 recante disposizioni in materia di Statuto dei diritti del contribuente – come risultante dalle modifiche apportate dall'articolo 1, comma 1, lettera n), del decreto legislativo n. 219 del 2023¹⁰ – nel provvedere ad una riforma complessiva dell'istituto dell'interpello, tra le altre fattispecie di interpello, disciplina quella relativa all'interpello probatorio, concernente le istanze volte a ottenere un parere dall'amministrazione finanziaria circa la sussistenza delle condizioni e valutazione della idoneità degli elementi probatori per l'accesso a un determinato regime fiscale [lettera e)], oppure dell'idoneità degli elementi probatori per l'accesso all'opzione dell'imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero realizzati da persone fisiche che trasferiscono la propria residenza fiscale in Italia di cui all'articolo 24-*bis* del DPR n. 917 del 1986 [lettera f)]. A partire dal 18 gennaio 2024, con l'entrata in vigore del citato decreto legislativo n. 219 del 2023, l'interpello di cui al citato articolo 11, comma 1, lettera e), ai sensi del comma 2 del medesimo articolo 11, è riservato ai soggetti aderenti al regime dell'adempimento collaborativo (*cooperative compliance*) oppure ai soggetti che presentano istanze di interpello sui nuovi investimenti. La relazione tecnica riferita all'AG 97, che ha originato il predetto decreto legislativo, non ha ascritto a tale disposizione alcun effetto finanziario.

Con riguardo ai profili finanziari delle disposizioni in esame, si rammenta, altresì, che il Governo, nel corso dell'esame parlamentare del citato Atto, ha precisato che l'Agenzia delle entrate era già stata autorizzata

¹⁰ Recante modifiche allo statuto dei diritti del contribuente.

all'assunzione di nuovo personale, confermando quanto asserito dalla relazione tecnica, vale a dire che l'attuazione delle norme avrebbe avuto luogo con le risorse umane, finanziarie e strumentali a disposizione dell'Agenzia delle entrate a legislazione vigente e, pertanto, che la stessa non avrebbe determinato nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica¹¹.

Le norme, per esigenze di coordinamento normativo, intervengono sui riferimenti normativi concernenti le fattispecie di interpello probatorio di cui all'articolo 11, comma 1, lettera e), della legge n. 212 del 2000, richiamati dalle disposizioni di cui agli articoli:

- 47-*bis* (disposizioni in materia di regimi fiscali privilegiati), 113 (partecipazioni acquisite per il recupero di crediti bancari), 124 (interruzione della tassazione di gruppo prima del compimento del triennio) e 132 (condizioni per l'efficacia dell'opzione) del TUIR [comma 1, lettera a)];
- 70-*ter* (vincolo finanziario, vincolo economico e vincolo organizzativo), comma 5, del DPR n. 633 del 1972 recante istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto (comma 2);
- 30 (società di comodo, valutazione dei titoli), comma 4-*bis*, della legge n. 724 del 1994 recante misure di razionalizzazione della finanza pubblica (comma 3).

Nella vigente formulazione, le menzionate disposizioni citano l'articolo 11, comma 1, lettera b), della legge n. 212 del 2000, che – per effetto della riclassificazione delle tipologie di interpello operata dall'articolo 1, comma 4, lettera n), del decreto legislativo n. 219 del 2023 – attiene all'interpello qualificatorio.

Inoltre, sempre per le medesime esigenze, all'articolo 24-*bis*, comma 3, del TUIR viene sostituito il riferimento all'interpello probatorio [che nel testo non aggiornato dell'articolo 11, comma 1, della legge n. 212 del 2000 corrispondeva alla lettera b)], con quello relativo allo specifico interpello diretto a ottenere la valutazione della sussistenza delle condizioni e la valutazione degli elementi probatori per l'applicazione del regime opzionale per l'imposta sostitutiva sui redditi prodotti all'estero realizzati da persone fisiche che trasferiscono la propria residenza fiscale in Italia, la cui nuova disciplina, introdotta dal predetto decreto legislativo n. 219 del 2023, è contenuta nella lettera f) del comma 1, dell'articolo 11 [comma 1, lettera b)].

Infine, è stabilito che i limiti alla legittimazione, previsti dall'articolo 11, comma 2, dello Statuto dei diritti del contribuente, relativamente alla presentazione degli interpelli probatori – riservata, ai sensi della medesima disposizione, ai soli soggetti ammessi al regime di adempimento collaborativo o quelli che presentano l'interpello sui nuovi investimenti – non si applicano agli interpelli probatori di cui all'articolo 70-*ter*, commi 5 e 6, del DPR n. 633 del 1972, vale a dire, rispettivamente, all'interpello con cui le imprese possono dimostrare

¹¹ In base agli elementi informativi forniti dalla rappresentante del Governo nella seduta consultiva n. 177 della 5ª Commissione permanente – Programmazione economica, bilancio del Senato del 18 dicembre 2023.

L'insussistenza del vincolo economico o di quello organizzativo, nonché all'interpello atto a provare la ricorrenza del vincolo economico in dipendenza di partecipazioni acquisite nell'ambito degli interventi finalizzati al recupero di crediti o derivanti dalla conversione in azioni di nuova emissione dei crediti verso imprese in temporanea difficoltà finanziaria (comma 4).

Con riferimento alla disposizione di cui al comma 4, la **relazione illustrativa** precisa che, nell'ambito della disciplina del gruppo IVA, la previsione delle istanze di interpello probatorio risponde all'esigenza di rendere la disciplina nazionale del gruppo IVA compatibile con quella recata dall'articolo 11 della direttiva 2006/112/CE¹². La presentazione di tali istanze – continua in proposito la RI – è, infatti, finalizzata alla corretta perimetrazione soggettiva del gruppo IVA.

La relazione tecnica riferisce che le modifiche introdotte dalle disposizioni in esame 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.

In merito ai profili di quantificazione, si evidenzia preliminarmente che le norme in esame aggiornano i richiami all'interpello probatorio modificati a seguito della novella dell'articolo 11 dello Statuto del contribuente operata dall'articolo 1, comma 1, lettera *n*), del decreto legislativo n. 219 del 2023, ed inseriscono, nella disposizione di cui all'articolo 24-*bis*, comma 3, del TUIR, al posto del riferimento alla precedente fattispecie di interpello probatorio, quella relativa all'interpello diretto a ottenere la valutazione della sussistenza delle condizioni e la valutazione degli elementi probatori per l'applicazione di specifici regimi fiscali di cui al comma 1, lettere *e*) e *f*), del citato articolo 11. Infine, le norme modificano la disciplina sull'interpello per il superamento delle presunzioni sui vincoli relativi ai requisiti soggettivi del gruppo IVA, escludendo dai limiti alla legittimazione, previsti dal comma 2 del citato articolo 11, gli interpellati probatori con cui le imprese possono dimostrare l'insussistenza del vincolo economico o organizzativo, oppure l'interpello atto a provare la ricorrenza del vincolo economico in presenza di specifiche condizioni di cui all'articolo 70-*ter*, commi 5 e 6, del DPR n. 633 del 1972.

¹² Ai sensi dell'articolo 11, primo comma, della direttiva n. 2006/112/CE, previa consultazione del comitato IVA, ogni Stato membro può considerare come un unico soggetto passivo le persone stabilite nel territorio dello stesso Stato membro che siano giuridicamente indipendenti, ma strettamente vincolate fra loro da rapporti finanziari, economici ed organizzativi.

Al riguardo, tenuto conto di quanto riferito dalla relazione tecnica, stante il carattere ordinamentale delle norme in esame, non si formulano osservazioni.

ARTICOLO 10

Modifiche allo Statuto dei diritti del contribuente

Le norme apportano alcune modifiche alla legge n. 212 del 2000, recante disposizioni in materia di Statuto dei diritti del contribuente, come novellata dal decreto legislativo n. 219 del 2023. In particolare, le disposizioni:

- modificano l'articolo 6-*bis*, comma 3, primo periodo, in tema di contraddittorio con l'amministrazione finanziaria specificando che il termine di sessanta giorni per le controdeduzioni allo schema d'atto e l'accesso al fascicolo è un termine complessivo [comma 1, lettera *a*]);

In sostanza, il contribuente non ha a disposizione sessanta giorni per l'accesso al fascicolo e l'estrazione di copia e altri sessanta giorni per la presentazione di osservazioni. Il termine si riferisce all'insieme delle due operazioni.

- intervengono sull'articolo 10-*quater*, estendendo l'autotutela obbligatoria dell'amministrazione finanziaria anche agli atti sanzionatori [comma 1, lettera *b*]);

Si ricorda che l'istituto dell'autotutela obbligatoria in campo tributario è stato introdotto dal decreto legislativo n. 219 del 2023, in attuazione dell'articolo 4, comma 1, lettera *h*), della legge delega n. 111 del 2023. La norma, in particolare, stabilisce che l'amministrazione finanziaria procede in tutto o in parte all'annullamento di atti di imposizione ovvero alla rinuncia all'imposizione, senza necessità di istanza di parte, anche in pendenza di giudizio o in caso di atti definitivi, in alcuni casi di manifesta illegittimità dell'atto o dell'imposizione¹³;

- modificando l'articolo 10-*octies*, abrogano il riferimento agli enti privati tra i soggetti che hanno la possibilità di chiedere consulenza giuridica all'amministrazione finanziaria [comma 1, lettera *c*]);

Secondo la relazione illustrativa, l'intervento non ridurrebbe il novero dei soggetti legittimati poiché gli enti privati esponenziali di interessi collettivi richiamati dalla norma (le associazioni sindacali e di categoria e gli ordini professionali) restano legittimati a ricorrere alla consulenza giuridica. Si sottolinea che l'istituto in questione è distinto dall'interpello poiché riguarda l'individuazione del corretto trattamento fiscale riferito a problematiche di carattere generale.

¹³ In particolare, i casi di manifesta illegittimità dell'atto o dell'imposizione riguardano; errore di persona; errore di calcolo; errore sull'individuazione del tributo; errore materiale del contribuente, facilmente riconoscibile dall'amministrazione finanziaria; errore sul presupposto d'imposta; mancata considerazione di pagamenti di imposta regolarmente eseguiti; mancanza di documentazione successivamente sanata, non oltre i termini ove previsti a pena di decadenza.

- intervengono sull'articolo 10-*nonies* dello Statuto del contribuente, che regola l'istituto della consultazione semplificata. In primo luogo, al comma 4 viene aggiunto un periodo in cui si specifica che rimane la regola dell'inammissibilità delle istanze di interpello laddove la banca dati della consultazione semplificata non segnali al contribuente la possibilità di presentare la suddetta istanza. Tuttavia, la disposizione dà facoltà di presentare interpello se il soggetto dimostra che il documento di prassi richiamato dalla risposta ottenuta con la consultazione semplificata non fornisce una soluzione univoca al quesito. In secondo luogo, è introdotto un nuovo comma (il comma 4-*bis*) con il quale è stabilito che le regole di funzionamento del servizio di consultazione semplificata, inclusi i presupposti e le modalità di accesso al servizio, sono definite da un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze. [comma 1, lettera *d*)];

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

La relazione tecnica riferisce che:

- la disposizione di cui alla lettera *a*), avente natura procedurale, non è suscettibile di determinare oneri per la finanza pubblica;
- la disposizione di cui alla lettera *b*), di natura procedurale, confermando l'operato dell'Amministrazione finanziaria, non ha effetti di gettito;
- la disposizione di cui alla 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 alla lettera *d*), non ha effetti di gettito, in quanto interviene al fine di meglio definire il funzionamento del servizio di consultazione semplificata.

In merito ai profili di quantificazione, si evidenzia preliminarmente che le norme in esame apportano alcune modifiche alla legge n. 212 del 2000, recante disposizioni in materia di Statuto dei diritti del contribuente, come novellata dal decreto legislativo n. 219 del 2023.

Al riguardo, non si hanno osservazioni da formulare, stante il carattere ordinamentale delle disposizioni.

ARTICOLO 11

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

Normativa vigente. L'articolo 42 del decreto legislativo n. 112 del 1999, recante riordino del servizio nazionale della riscossione, disciplina l'esercizio delle funzioni degli ufficiali della riscossione, prevedendo specifiche disposizioni in materia di: nomina e revoca degli ufficiali della riscossione (che spettano al concessionario), indizione degli esami per conseguire l'abilitazione all'esercizio delle funzioni di ufficiale della riscossione e autorizzazione all'esercizio delle stesse (che spettano al prefetto della provincia nella quale è compreso il comune in cui ha la sede principale il concessionario). Il successivo articolo 43 precisa che l'ufficiale della riscossione esercita le sue funzioni nei comuni compresi nell'ambito del concessionario che lo ha nominato, in rapporto di lavoro subordinato con il concessionario stesso e sotto la sua sorveglianza, senza possibilità di farsi rappresentare né sostituire.

Le norme sostituiscono integralmente le disposizioni di cui agli articoli 42 e 43 del decreto legislativo n. 112 del 1999 concernenti nomina, revoca ed esercizio delle funzioni degli ufficiali della riscossione¹⁴.

In particolare, nella nuova formulazione, l'articolo 42 del predetto decreto legislativo prevede che:

- ferme restando le abilitazioni già conseguite fino al 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 che ne definisce anche le modalità di revoca.

Nella vigente formulazione della disposizione, la nomina e la revoca degli ufficiali della riscossione spettano al concessionario;

- l'autorizzazione all'esercizio delle funzioni degli ufficiali della riscossione, nonché la revoca dello stesso, è disposta dal prefetto del luogo in cui ha sede legale l'agente della riscossione¹⁵.

Il nuovo testo dell'articolo 43 invece prevede che l'ufficiale della riscossione esercita le sue funzioni in tutto il territorio nazionale, in rapporto di lavoro subordinato con l'agente della riscossione stesso e sotto la sua sorveglianza, senza possibilità di farsi rappresentare né sostituire.

¹⁴ Conseguentemente, per esigenze di coordinamento normativo, le norme intervengono sul decreto legislativo n. 33 del 2025 recante testo unico in materia di versamenti e riscossione, sostituendo l'articolo 232 con il nuovo testo dell'articolo 42 del decreto legislativo n. 112 del 1999.

¹⁵ Il prefetto 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 recante testo unico delle leggi di pubblica sicurezza.

Nel testo vigente, l'ufficiale della riscossione esercita le sue funzioni nei comuni compresi nell'ambito del concessionario che lo ha nominato.

La relazione tecnica riferisce che 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.

In merito ai profili di quantificazione, si evidenzia preliminarmente che le norme in esame sostituiscono le disposizioni di cui agli articoli 42 e 43 del decreto legislativo n. 112 del 1999, prevedendo che la nomina degli ufficiali della riscossione spetti al legale rappresentante dell'agente della riscossione tra i dipendenti dello stesso agente in possesso dei requisiti individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze e che l'autorizzazione all'esercizio delle relative funzioni – esercitate dall'ufficiale della riscossione in tutto il territorio nazionale – sia disposta dal prefetto del luogo in cui ha sede legale l'agente della riscossione. Al riguardo, tenuto conto di quanto riferito dalla relazione tecnica in merito all'invarianza di oneri derivanti dall'attuazione delle norme in esame, non si formulano osservazioni.

ARTICOLO 12

Modifiche alle disposizioni legislative in materia doganale

Le norme novellano l'allegato 1 al decreto legislativo n. 141 del 2024 recante disposizioni nazionali complementari al codice doganale dell'Unione europea e revisione del sistema sanzionatorio in materia di accise e altre imposte indirette sulla produzione e sui consumi. In particolare:

- viene modificato il comma 7 dell'articolo 96 - in materia di sanzioni amministrative - dell'allegato 1 del citato decreto legislativo n. 141 del 2024, prevedendo che non sempre è ordinata la confisca amministrativa delle merci oggetto di contrabbando per dichiarazione infedele. Fanno infatti eccezione i casi disciplinati dall'articolo 118, comma 8, del medesimo allegato 1, come modificato dalla successiva lettera c). (articolo 79 dell'allegato 1 in oggetto) [comma 1, lettera a), numero 1)];
- viene altresì modificato il comma 9 del medesimo articolo 96 al fine di correggere un richiamo interno all'allegato 1 in oggetto, espungendo dai casi di non applicazione della confisca l'erroneo richiamo al comma 8 relativo alla confisca dei mezzi di trasporto utilizzati per commettere la violazione, limitando quindi l'esclusione della confisca

soltanto alle merci oggetto dell'illecito di cui al comma 7 [comma 1, lettera *a*), numero 2)];

- viene prevista, all'articolo 112, comma 1, relativo all'estinzione dei delitti di contrabbando punibili con la sola pena della multa, la non applicazione della confisca nel caso di estinzione del reato, salvi i casi in cui siano vietati la fabbricazione, il possesso, la detenzione o la commercializzazione delle merci oggetto dell'illecito e fermi restando i casi di confisca obbligatoria¹⁶ [comma 1, lettera *b*)].

Nella formulazione vigente, è previsto che l'estinzione del reato non impedisce l'applicazione della confisca;

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

La relazione tecnica sottolinea che la disposizione in esame ha la finalità di recepire nelle disposizioni nazionali complementari, di cui all'allegato 1 del decreto legislativo n. 141 del 2024, i principi enunciati dalla Corte Costituzionale nella sentenza 93/2025, con la quale la stessa ha accolto le questioni di legittimità sollevate dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione in relazione all'articolo 70, primo comma, del DPR n. 633 del 1972, e agli articoli 282 e 301 del DPR n. 43 del 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".

¹⁶ Di cui all'articolo 240 del codice penale.

La RT, inoltre, con riguardo agli effetti finanziari delle norme in esame, 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, la RT 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 quantifica, in grado di bilanciare i mancati ricavi che deriverebbero invece dall'alienazione delle merci oggetto di confisca amministrativa.

In merito ai profili di quantificazione, si evidenzia preliminarmente che le norme in esame novellano talune disposizioni concernenti le sanzioni di natura amministrativa di cui all'allegato 1 al decreto legislativo n. 141 del 2024, escludendo la confisca quando il trasgressore provvede al pagamento del valore delle merci o dei diritti di confine, degli interessi, delle sanzioni e delle spese sostenute per la loro gestione, tranne al verificarsi di specifiche condizioni o nel caso in cui la stessa sia riferita a specifici oggetti.

La relazione tecnica evidenzia che la finalità delle norme in esame è quella di recepire nelle disposizioni nazionali complementari i principi dalla Corte Costituzionale enunciati nella sentenza 93/2025 in relazione all'articolo 70, primo comma, del DPR n. 633 del 1972, e agli articoli 282 e 301 del DPR n. 43 del 1973, con la quale è stata dichiarata l'illegittimità costituzionale del sistema sanzionatorio che prevede il cumulo automatico tra imposta evasa, sanzione pecuniaria e confisca obbligatoria delle merci. Per quanto concerne i profili finanziari delle norme, la RT ritiene che le modifiche normative intervenute possano determinare effetti positivi sul gettito – che, in via prudenziale, non quantifica – in grado di bilanciare i mancati ricavi che deriverebbero invece dall'alienazione delle merci oggetto di confisca amministrativa. Al riguardo, pur tenendo conto delle considerazioni svolte dalla relazione tecnica, al fine di poter valutare la capacità degli effetti positivi di far fronte a quelli negativi, appare necessario quantificare sia i potenziali effetti positivi sul gettito derivanti dall'adempimento spontaneo dei

trasgressori in conseguenza della norma in esame sia quelli negativi derivanti dalla mancata alienazione delle merci oggetto di confisca, fermo restando che l'eventuale eccedenza dei primi rispetto ai secondi non dovrebbe essere prudenzialmente computata nei tendenziali di finanza pubblica. In merito a tale aspetto appare pertanto necessario acquisire l'avviso del Governo.

ARTICOLO 13

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

Normativa vigente. L'articolo 2 del decreto legislativo n. 43 del 2025, recante revisione delle disposizioni in materia di accise, è intervenuto a modificare le denominazioni degli utilizzi del gas naturale presenti nell'Allegato I al decreto legislativo n. 504 del 1995, recante testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative, sostituendo "industriali" con "non domestici" e "civili" con "domestici".

La norma, sostituendo l'articolo 2 del decreto legislativo n. 43 del 2025, aggiorna il contenuto della voce "gas naturale" dell'Allegato I al decreto legislativo n. 504 del 1995. In particolare vengono raggruppate in un'unica disposizione le aliquote vigenti, differenziate a seconda degli utilizzi del gas naturale, ad oggi contenute in diverse disposizioni¹⁷ e, contestualmente, laddove non aggiornato, l'importo delle aliquote è convertito dalle lire in euro.

Di seguito la ricognizione delle aliquote relative al gas naturale operata dalla norma in esame:

- 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;

¹⁷ Ad oggi, l'aliquota del gas naturale per autotrazione è fissata dall'articolo 15, comma 1, lettera d), del decreto-legge n. 201 del 2011, l'aliquota per gli usi industriali è stabilita dall'articolo 1 del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri del 15 gennaio 1999 e la misura delle aliquote di accisa per il gas naturale per combustione per usi civili è determinata dall'articolo 2 del decreto legislativo n. 26 del 2007. Invece, quanto al gas naturale destinato a produrre elettricità, la relativa aliquota è stabilita direttamente dall'allegato I.

- per 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.

La relazione tecnica non ascrive effetti alle modifiche prodotte dalle norme in esame, 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.

In merito ai profili di quantificazione, si evidenzia preliminarmente che la norma in esame aggiorna il contenuto della voce "gas naturale" dell'Allegato I al decreto legislativo n. 504 del 1995 come modificato dall'articolo 2 del decreto legislativo n. 43 del 2025, provvedendo a raggruppare in un'unica disposizione le aliquote vigenti, differenziate a seconda degli utilizzi del gas naturale, ad oggi contenute in diverse disposizioni, senza modificarne l'importo.

Al riguardo, non si formulano osservazioni, stante il carattere meramente ricognitivo della norma in esame.

ARTICOLO 14, comma 1

Ulteriori disposizioni in materia di ravvedimento

La norma interviene sulla disciplina in materia di sanzioni tributarie amministrative e penali, di tributi erariali minori, di giustizia tributaria e in materia di versamenti e di riscossione, apportando specifiche modifiche ai relativi testi unici.

In particolare, il testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali, di cui al decreto legislativo n. 173 del 2024, viene integrato con un nuovo articolo, 14-*bis*, recante disposizioni in materia di ravvedimento, nel quale si prevede che se le ritenute o le imposte sostitutive sui redditi di capitale e sui redditi diversi di natura finanziaria non sono state

operate ovvero non sono stati effettuati dai sostituti d'imposta o dagli intermediari i relativi versamenti nei termini ivi previsti, si fa luogo in ogni caso esclusivamente all'applicazione della sanzione nella misura ridotta ad un decimo del minimo¹⁸, 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 disposizione in esame 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.

La relazione illustrativa chiarisce che il nuovo articolo 14-*bis* prevede un'ipotesi di ravvedimento speciale e che l'intervento si ritiene necessario in quanto l'articolo 241, comma 1, lettera *ee*) del testo unico in materia di versamenti e di riscossione, di cui al decreto legislativo 24 marzo 2025, n. 33¹⁹, ha abrogato l'intero articolo 34 della legge n. 388 del 2000²⁰, 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 testo unico delle sanzioni tributarie amministrative e penali di cui al decreto legislativo n. 173 del 2024.

La **relazione tecnica** sottolinea che l'articolo in esame apporta modifiche di coordinamento ad alcune disposizioni contenute nei testi unici adottati in attuazione dell'articolo 21 della legge delega n. 111 del 2023²¹. Secondo la relazione, stante la natura compilativa dei predetti testi unici, le modifiche introdotte non determinano effetti di carattere finanziario.

In merito ai profili di quantificazione, si rileva preliminarmente che la norma in esame ripropone, nell'ambito del testo unico delle sanzioni tributarie e amministrative, la disciplina attualmente vigente del ravvedimento speciale per ritenute o imposte sostitutive sui redditi di capitale e sui redditi diversi di natura finanziaria, di cui all'articolo 34, comma 4, della legge n. 388 del 2000.

¹⁸ Ossia nella misura indicata nell'articolo 14, comma 1, lettera *a*) ("1. La sanzione è ridotta, sempreché la violazione non sia stata già constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati abbiano avuto formale conoscenza:

a) a un decimo del minimo, nei casi di mancato pagamento del tributo o di un acconto, se esso viene eseguito nel termine di trenta giorni dalla data della sua commissione;").

¹⁹ Testo unico in materia di versamenti e di riscossione.

²⁰ Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2001).

²¹ Delega al Governo per la riforma fiscale.

Si ricorda che il citato articolo 34 si intende integralmente abrogato, a partire dal 1° gennaio 2026, per effetto dell'articolo 241, lettera *ee*), del decreto legislativo n. 33 del 2025 (testo unico in materia di versamenti e riscossione).

Al riguardo non si formulano osservazioni, stante il carattere ordinamentale della norma in esame e tenuto conto di quanto riportato dalla relazione tecnica secondo cui l'articolo in esame apporta modifiche di coordinamento ad alcune disposizioni contenute nei testi unici adottati in attuazione dell'articolo 21 della legge delega n. 111 del 2023 e che, stante la natura compilativa dei predetti testi unici, le modifiche introdotte non determinano effetti di carattere finanziario.

ARTICOLO 14, comma 2

Deroga relativa all'imposta sulle assicurazioni obbligatorie RC auto per la regione Sicilia

La norma integra l'articolo 2, comma 8, del decreto legislativo n. 174 del 2024 (testo unico dei tributi erariali minori), che nel testo vigente prevede, in particolare, che le disposizioni concernenti l'imposta sulle assicurazioni contro la responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore²², esclusi i ciclomotori, si applichino su tutto il territorio nazionale²³. La norma in esame aggiunge la previsione secondo cui le suddette disposizioni non si applicano alla Regione siciliana.

La relazione illustrativa evidenzia che la norma inserisce all'articolo 2, comma 8, un ulteriore periodo di adeguamento alla sentenza delle Corte costituzionale n. 97 del 2013. In proposito, la relazione ricorda che il citato comma 8 dell'articolo 2, ha riprodotto i contenuti dell'articolo 4, comma 2, del decreto-legge n. 16 del 2012²⁴, che, in deroga all'articolo 16 del decreto legislativo n. 68 del 2011²⁵, 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.

²² Di cui ai commi da 4 a 7 del medesimo articolo.

²³ In deroga all'articolo 16 del decreto legislativo n. 68 del 2011 (Disposizioni in materia di autonomia di entrata delle regioni a statuto ordinario e delle province, nonché di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard nel settore sanitario), che fa riferimento alle province ubicate nelle regioni a statuto ordinario.

²⁴ Disposizioni urgenti in materia di semplificazioni tributarie, di efficientamento e potenziamento delle procedure di accertamento.

²⁵ Disposizioni in materia di autonomia di entrata delle regioni a statuto ordinario e delle province, nonché di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard nel settore sanitario.

La **relazione tecnica** sottolinea che l'articolo in esame apporta modifiche di coordinamento ad alcune disposizioni contenute nei testi unici adottati in attuazione dell'articolo 21 della legge delega n. 111 del 2023²⁶. Secondo la relazione, stante la natura compilativa dei predetti testi unici, le modifiche introdotte non determinano effetti di carattere finanziario.

In merito ai profili di quantificazione, si rileva preliminarmente che la norma integra l'articolo 2, comma 8, del decreto legislativo n. 174 del 2024 al fine di escludere che le disposizioni, di cui ai commi da 4 a 7 del medesimo articolo, relativi all'imposta sui premi delle assicurazioni obbligatorie contro la responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore, esclusi i ciclomotori, si applichino alla regione Siciliana.

La relazione tecnica afferma che l'articolo 14 apporta modifiche di coordinamento ad alcune disposizioni contenute nei testi unici adottati in attuazione dell'articolo 21 della legge delega n. 111 del 2023 e che, stante la natura compilativa dei predetti testi unici, le modifiche introdotte non determinano effetti di carattere finanziario.

Al riguardo non si formulano osservazioni, stante il carattere ordinamentale della norma in esame e tenuto conto degli elementi di informazione contenuti nella relazione illustrativa con cui viene chiarito che la norma inserisce all'articolo 2, comma 8, del decreto legislativo n. 174 del 2024 un ulteriore periodo di adeguamento alla sentenza delle Corti costituzionale n. 97/2013.

ARTICOLO 14, comma 3

Modifiche al testo unico della giustizia tributaria

Le norme modificano il decreto legislativo n. 175 del 2024 (testo unico della giustizia tributaria), con riferimento ai seguenti articoli:

- a) articolo 48, comma 1, che nel testo vigente dispone, tra l'altro, che le corti di giustizia tributaria di primo grado sono competenti per le controversie proposte nei confronti degli enti impositori, degli agenti della riscossione e dei soggetti iscritti all'albo per

²⁶ Delega al Governo per la riforma fiscale.

l'accertamento e riscossione delle entrate degli enti locali²⁷, che hanno sede nella loro circoscrizione. La novella sostituisce tale previsione con una secondo cui 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. Il comma viene altresì integrato con la previsione secondo cui per le controversie proposte nei confronti dei soggetti iscritti al suddetto albo è competente la corte di giustizia di primo grado nella cui circoscrizione ha sede l'ente locale impositore;

La relazione illustrativa chiarisce che le modifiche perseguono lo 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 decreto legislativo n. 546 del 1992 (confluito nel comma 1 dell'articolo 48 del decreto legislativo n. 175 del 2024) 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 n. 446 del 1997, 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.

b) articolo 112, comma 3, che nel testo vigente prevede che, nella fase di appello del processo tributario, non sia mai consentito il deposito delle deleghe, delle procure e degli altri atti di conferimento di potere rilevanti ai fini della legittimità della sottoscrizione degli atti, delle notifiche dell'atto impugnato ovvero degli atti che ne costituiscono presupposto di legittimità che potevano essere prodotti in primo grado. La novella sopprime il riferimento alle deleghe, alle procure e agli altri atti di conferimento di potere rilevanti ai fini della legittimità della sottoscrizione degli atti, pertanto consentendone il deposito;

Al riguardo la relazione illustrativa chiarisce che le modifiche all'articolo 112 del decreto legislativo n. 175 del 2024 adeguano la relativa disposizione alla sentenza della Corte Costituzionale n. 36 del 2025, che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'articolo 58 del decreto legislativo n. 546 del 1992 (confluito nell'articolo 112 del decreto legislativo 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.

c) articolo 130, comma 1, che nel testo vigente reca l'abrogazione di talune disposizioni. La novella abroga la disposizione che abroga il comma 6 dell'articolo 3 del decreto-legge n. 198 del 2022²⁸, che proroga di due anni i termini indicati nell'articolo 8, comma 1, della legge n. 130 del 2022²⁹, relativi alla cessazione

²⁷ Di cui all'articolo 53 del decreto legislativo n. 446 del 1997 (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.).

²⁸ Disposizioni urgenti in materia di termini legislativi.

²⁹ Disposizioni in materia di giustizia e di processo tributari.

dall'incarico, per raggiunti limiti d'età, dei componenti delle corti di giustizia tributaria di primo e secondo grado. La novella circoscrive, altresì, l'abrogazione dell'articolo 18 del decreto-legge n. 75 del 2023³⁰, operata dalla lettera l) del citato articolo 130, alle sole disposizioni di cui al comma 2, che modifica alcune norme del decreto legislativo n. 545 del 1992³¹ relative alle procedure e alle prove concorsuali, alla composizione della commissione di esame e alla nomina dei magistrati tributari che hanno superato il concorso.

La relazione illustrativa chiarisce che tali interventi si rendono necessari per ragioni di coordinamento normativo, in quanto viene eliminata l'abrogazione del comma 6 dell'articolo 3 del decreto-legge n. 198 del 2022, già abrogato dall'articolo 1, comma 141 della legge n. 207 del 2024 e l'abrogazione dell'articolo 18 del decreto-legge n. 75 del 2023 viene circoscritta al comma 2, le cui disposizioni sono confluite nel decreto legislativo n. 175 del 2024.

La **relazione tecnica** sottolinea che l'articolo in esame apporta modifiche di coordinamento ad alcune disposizioni contenute nei testi unici adottati in attuazione dell'articolo 21 della legge delega n. 111 del 2023³². Secondo la relazione, stante la natura compilativa dei predetti testi unici, le modifiche introdotte non determinano effetti di carattere finanziario.

In merito ai profili di quantificazione, si rileva preliminarmente che le norme in esame apportano modifiche al testo unico della giustizia tributaria in materia di competenza territoriale degli organi giudiziari e di deposito, nel giudizio di appello, degli atti di conferimento del potere ai fini di verifica della legittimità delle sottoscrizioni degli atti. Recano altresì interventi di coordinamento normativo in materia di cessazione dall'incarico dei componenti delle corti di giustizia tributaria di primo e secondo grado e di concorso e nomina dei magistrati tributari. La relazione tecnica afferma che l'articolo 14 apporta modifiche di coordinamento ad alcune disposizioni contenute nei testi unici adottati in attuazione dell'articolo 21 della legge delega n. 111 del 2023 e che, stante la natura compilativa dei predetti testi unici, le modifiche introdotte non determinano effetti di carattere finanziario.

³⁰ Disposizioni urgenti in materia di organizzazione delle pubbliche amministrazioni, di agricoltura, di sport, di lavoro e per l'organizzazione del Giubileo della Chiesa cattolica per l'anno 2025.

³¹ Ordinamento degli organi speciali di giurisdizione tributaria ed organizzazione degli uffici di collaborazione in attuazione della delega al Governo contenuta nell'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413.

³² Delega al Governo per la riforma fiscale.

Al riguardo non si formulano osservazioni, stante il carattere ordinamentale delle norme in esame.

ARTICOLO 14, comma 4

Modifiche al testo unico in materia di versamenti e di riscossione

Le norme modificano il decreto legislativo n. 33 del 2025 (testo unico in materia di versamenti e di riscossione)³³, con riferimento ai seguenti articoli:

- a)* articolo 7, comma 1, che nel testo vigente prevede che i soggetti residenti in Italia che affidano opere o servizi di valore annuo superiore a 200.000 euro a imprese appaltatrici o subappaltatrici, tramite contratti caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con utilizzo di beni strumentali del committente stesso, abbiano l'obbligo, tra l'altro, di richiedere all'impresa appaltatrice o affidataria e alle imprese subappaltatrici, obbligate a rilasciarle, copia delle deleghe di pagamento relative al versamento delle ritenute di cui agli articoli 34 (Ritardato o omesso versamento dell'imposta) e 35 (Violazioni degli obblighi relativi alla contabilità), 50 (Istituzione dell'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche), comma 4, del decreto legislativo n. 446 del 1997³⁴ e 1, comma 5, del decreto legislativo n. 360 del 1998³⁵. La novella sostituisce il richiamo agli articoli 34 e 35 con un richiamo agli articoli 33 (Violazioni relative al contenuto e alla documentazione delle dichiarazioni) e 34 (Ritardato o omesso versamento dell'imposta);

La relazione illustrativa sottolinea che viene così inserito il corretto rinvio ai riferimenti interni (articoli 33 e 34 del testo unico).

- b)* l'articolo 32, comma 1, lettera *a)*, che disciplina il termine temporale per il versamento diretto di talune ritenute alla fonte. La novella integra la disposizione prevedendo che le eccezioni³⁶ al termine ivi previsto si applichino ai compensi corrisposti a decorrere dal mese di gennaio 2024. Viene al contempo disposta l'abrogazione dell'articolo 9, comma 5, del decreto legislativo n. 1 del 2024, il cui testo è riprodotto dalla novella in esame [v. lettera *g)*, numero 3];

³³ Le disposizioni di cui al citato testo unico si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2026.

³⁴ 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.

³⁵ Istituzione di una addizionale comunale all'IRPEF, a norma dell'articolo 48, comma 10, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, come modificato dall'articolo 1, comma 10, della legge 16 giugno 1998, n. 191.

³⁶ Di cui al secondo e terzo periodo.

La relazione illustrativa sottolinea che viene così inserita anche la decorrenza di cui al comma 5 dell'articolo 9 del decreto legislativo n. 1 del 2024, collegata alle disposizioni contenute nel precedente comma 4, inserito nell'articolo 32, comma 1, lettera *a*), del testo unico.

- c*) l'articolo 45, comma 9, che nel testo vigente esclude dal campo di applicazione delle ritenute alla fonte del 20 per cento di cui al comma 2 del medesimo articolo le somme³⁷, versate dalla data del 29 febbraio 2024 a titolo di premio agli atleti partecipanti a manifestazioni sportive dilettantistiche, se l'ammontare complessivo delle somme attribuite nel suddetto periodo dal sostituto d'imposta al medesimo soggetto non supera l'importo di 300 euro; se detto ammontare è superiore al citato limite, lo stesso è assoggettato interamente a ritenuta. La novella abroga la disposizione in esame. Viene al contempo disposta l'abrogazione dell'articolo 241, comma 1, lettera *ttt*), che abroga l'articolo 14, comma 2-*quater*, del decreto-legge n. 215 del 2023 [v. lettera *g*), numero 2)]. Detto articolo riproduce in larga parte il testo della disposizione abrogata;

La relazione illustrativa chiarisce che viene riprodotta la previsione di cui all'articolo 14, comma 2-*quater*, del decreto-legge n. 215 del 2023, che stabilisce l'esonero da ritenute alla fonte per le somme di importo non superiore a 300 euro corrisposte ai sensi dell'articolo 36, comma 6-*quater*, del decreto legislativo 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, viene proposta la soppressione del comma 9 dell'articolo 45. La modifica ha inciso sulla norma abrogativa per salvaguardare eventuali profili gestionali non esauriti relativi alla fattispecie.

- d*) l'articolo 131, comma 5, che nel testo vigente prevede, tra l'altro, che il ricorso presentato dal contribuente contro l'iscrizione a ruolo di crediti degli enti previdenziali vada notificato all'ente impositore. La novella specifica che si tratta dell'ente impositore presso la sede territoriale nella cui circoscrizione risiedono i soggetti privati interessati;

La relazione illustrativa chiarisce che la modifica si rende necessaria in quanto nel trasporre l'articolo 24 del decreto legislativo n. 46 del 1999 non è stato riportato per intero l'ultimo periodo del comma 5, aggiunto dall'articolo 25, comma 1, lettera *a*), della legge n. 203 del 2024.

- e*) l'articolo 136, comma 2, che nel testo vigente prevede che alle entrate non tributarie³⁸ non si applichi la disposizione che non ammette opposizioni esecutive per la riscossione di entrate tributarie³⁹, e che le opposizioni all'esecuzione e agli atti esecutivi si propongano nelle forme ordinarie. La novella

³⁷ Di cui all'articolo 36, comma 6-*quater*, del decreto legislativo n. 36 del 2021 (Attuazione dell'articolo 5 della legge 8 agosto 2019, n. 86, recante riordino e riforma delle disposizioni in materia di enti sportivi professionistici e dilettantistici, nonché di lavoro sportivo).

³⁸ Indicate nel comma 1.

³⁹ Di cui all'articolo 154, comma 1.

integra la disposizione con la previsione secondo cui il ricorso è notificato all'ente impositore presso la sede territoriale nella cui circoscrizione risiedono i soggetti privati interessati;

La relazione illustrativa chiarisce che la modifica si rende necessaria in quanto nel trasporre l'articolo 29 del decreto legislativo n. 46 del 1999 non è stato riportato l'ultimo periodo del comma 2 aggiunto dall'articolo 25, comma 1, lettera *b*) della legge n. 203 del 2024.

f) L'articolo 154, comma 1, lettera *a*), che nel testo vigente prevede l'inammissibilità, nelle controversie che riguardano gli atti dell'esecuzione forzata tributaria, delle opposizioni all'esecuzione regolate dall'articolo 615 del codice di procedura civile, fatta eccezione per quelle concernenti la pignorabilità dei beni. La novella introduce un'ulteriore eccezione, rappresentata dalle opposizioni che riguardano gli atti dell'esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento o all'avviso contenente l'intimazione ad adempiere l'obbligo risultante dal ruolo⁴⁰;

La relazione illustrativa chiarisce che l'integrazione della lettera *a*) del comma 1, dell'articolo 154 del Testo Unico si rende necessaria per tenere conto del contenuto della sentenza della Corte Costituzionale 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'articolo 50 dello stesso decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, siano ammesse le opposizioni regolate dall'articolo 615 del codice di procedura civile.

g) L'articolo 241, comma 1, che, tra l'altro, abroga:

- 1) l'articolo 25 della legge n. 133 del 1999⁴¹, recante disposizioni tributarie in materia di associazioni sportive dilettantistiche. La novella restringe l'abrogazione al solo comma 1;
- 2) l'articolo 14, comma 2-*quater*, del decreto-legge n. 215 del 2023⁴², recante una disposizione che riproduce in larga parte quella di cui all'articolo 45, comma 9, contestualmente abrogato dal presente articolo [v. lettera *c*)]. In particolare, la novella abroga la lettera *ttt*) che abroga il citato articolo 14, comma 2-*quater*;
- 3) gli articoli 9, comma 4, 17 e 18, comma 1, del decreto legislativo n. 1 del 2024⁴³. In particolare, la novella estende l'abrogazione anche al comma 5, il cui contenuto è riprodotto dall'integrazione disposta all'articolo 32, comma 1, lettera *a*) [v. lettera *b*)].

⁴⁰ Di cui all'articolo 146.

⁴¹ Disposizioni in materia di perequazione, razionalizzazione e federalismo fiscale.

⁴² Disposizioni urgenti in materia di termini normativi.

⁴³ Razionalizzazione e semplificazione delle norme in materia di adempimenti tributari.

Il **prospetto riepilogativo** non considera la norma in esame.

La **relazione tecnica** sottolinea che l'articolo in esame apporta modifiche di coordinamento ad alcune disposizioni contenute nei testi unici adottati in attuazione dell'articolo 21 della legge delega n. 111 del 2023⁴⁴. Secondo la relazione, stante la natura compilativa dei predetti testi unici, le modifiche introdotte non determinano effetti di carattere finanziario.

In merito ai profili di quantificazione, si rileva preliminarmente che le norme in esame incidono sulla disciplina di cui al decreto legislativo n. 33 del 2025 (testo unico in materia di versamenti e riscossione) prevedendo, oltre ad una serie di interventi di coordinamento normativo, la possibilità di proporre opposizione nelle controversie che riguardano gli atti dell'esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento o all'avviso contenente l'intimazione ad adempiere l'obbligo risultante dal ruolo.

Al riguardo, tenuto conto di quanto affermato dalla relazione tecnica secondo cui stante la natura compilativa dei predetti testi unici, le modifiche introdotte non determinano effetti di carattere finanziario e considerata la preminente finalità di coordinamento perseguita dall'intervento normativo in esame e il carattere ordinamentale della norma innovativa testé descritta, non si formulano osservazioni.

⁴⁴ Delega al Governo per la riforma fiscale.