



MORRI ROSSETTI
& FRANZOSI

Tax Alert

Decreto correttivo Omnibus: sintesi delle
principali novità

17 agosto 2026

Decreto correttivo Omnibus: sintesi delle principali novità

Sul Supplemento Ordinario n. 30 della Gazzetta Ufficiale dell'11 agosto 2026, n. 185 è stato pubblicato il decreto legislativo del 7 agosto 2026, n. 148, (decreto correttivo Omnibus) con il quale si conclude l'attuazione della delega avviata con la Legge n. 111/2023.

Il decreto reca disposizioni integrative e correttive in materia di imposte sui redditi, imposta sulle successioni e donazioni, IVA, accise nonché in materia di controlli, di adempimento collaborativo e di semplificazione. Il decreto è entrato in vigore il 12 agosto 2026 (giorno successivo alla pubblicazione in GU), ferme restando le decorrenze previste per le specifiche disposizioni.

Le principali novità riguardano le disposizioni relative a:

- **Reddito da lavoro dipendente**
- **Reddito da lavoro autonomo**
- **Reddito delle imprese agricole**
- **Reddito d'impresa**
- **Riporto delle perdite fiscali**
- **Conferimenti**
- **Fiscalità internazionale**
- **Imposizione minima globale**
- **IVA**
- **Accertamento**
- **Redditi finanziari**
- **CPB**
- **Enti del terzo settore**
- **Agenzia delle dogane e dei monopoli**

Reddito da lavoro dipendente

Trattamento fiscale dei familiari a carico (art. 1)

Si interviene sulla c.d. "clausola di salvaguardia" contenuta nel comma 4-ter dell'art. 12 del TUIR, relativa al trattamento fiscale dei familiari ai fini dell'applicazione delle disposizioni in materia di deduzioni/detractions per oneri e di welfare aziendale, qualora non spettino le detrazioni d'imposta per carichi di famiglia.

In particolare, con riferimento alle altre persone elencate nell'art. 433 del Codice civile, diverse dal coniuge e dai figli (es. genitori, nonni, fratelli, sorelle, suoceri), il requisito della convivenza con il contribuente, o della percezione di assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria, rileva solo qualora le altre disposizioni facciano riferimento ai familiari fiscalmente a carico, in aggiunta al previsto limite reddituale di 2.840,51 euro.

Le modifiche si applicano a partire dal periodo d'imposta in corso alla data del **20 dicembre 2025**.

Tassazione dei *fringe benefit* – auto aziendali e optional (art. 2)

L'articolo 2 interviene sulla formulazione dell'articolo 51, comma 4, lett. a) del TUIR – che nella formulazione risultante dalle modifiche apportate dalla Legge di bilancio 2025 – dispone, quale regola generale per il calcolo dei fringe benefit, che si deve assumere il 50% dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle elaborate dall'ACI, al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente.

Tale percentuale è ridotta:

- a) al 10% per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica;
- b) al 20% per i veicoli elettrici ibridi plug in.

Tali percentuali si applicano anche nei casi in cui i veicoli ivi indicati siano concessi in uso promiscuo ad altro dipendente.

Per effetto delle modifiche apportate dal decreto Omnibus, i suddetti valori **sono incrementati del 50%** dopo il **31 dicembre** del **quinto anno** successivo a quello di **prima immatricolazione**.

Viene disposto che, in presenza di accessori o di allestimenti non valorizzati nelle tabelle ACI e **non** direttamente acquistati dal lavoratore, il valore del fringe come sopra determinato è **incrementato del 5%**.

Viene inoltre previsto che a partire dal **1° gennaio 2026** la disposizione relativa agli **optional** si applica anche in relazione ai veicoli concessi in uso promiscuo che rientrano fra quelli di cui all'art. 1, comma 48-*bis*, della Legge n. 207/2024.

Sono fatti salvi i comportamenti, assunti dai datori di lavoro **fino al 31 dicembre 2025**, riguardanti le modalità di tassazione dei valori relativi agli accessori o agli allestimenti disciplinati dall'art. 51, comma 4, lettera a), quarto periodo, del TUIR. Non si dà luogo al rimborso delle maggiori imposte eventualmente versate.

Intervenendo sul dettato dall'art. 1, comma 48-*bis*, della L. 207/2024 (Legge di bilancio 2025), viene modificata la disciplina transitoria, stabilendo che la disciplina dettata dall'art. 51, comma 4, lettera a), del TUIR, nel testo vigente al 31 dicembre 2024 (quindi con fringe benefit calcolato in base alla quantità di emissioni di anidride carbonica), trova applicazione:

- a) fino al 31 dicembre del **quinto anno successivo** a quello di prima immatricolazione, per i veicoli concessi in uso promiscuo **dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2024**, nonché
- b) per i veicoli **ordinati dai datori di lavoro entro il 31 dicembre 2024** e concessi in uso promiscuo **nell'anno 2025** (è stato **eliminato** il termine del **30 giugno 2025** che secondo la disposizione originaria prevedeva l'applicazione del criterio del **valore normale** in caso di consegna dopo tale termine).

Quanto alla decorrenza delle nuove disposizioni, si dispone che le stesse trovano applicazione a partire **dal periodo d'imposta 2026**. Le medesime disposizioni si applicano anche per i veicoli concessi in uso promiscuo nell'anno 2025 che non rientrano fra quelli di cui all'articolo 1, comma 48-*bis*, della Legge n. 207/2024, come modificato dal decreto in esame.

Reddito da lavoro autonomo

Proventi derivanti dalla cessione o dall'utilizzo in compensazione dei crediti di imposta (art. 3)

All'articolo 54 del TUIR sono inseriti i nuovi commi 3-*quater* e 3-*quinqies*, che prevedono l'assoggettamento all'imposta sostitutiva del 26% dei **differenziali positivi** da cessione o compensazione di crediti d'imposta di origine agevolativa (diversi da quelli da liquidazione delle imposte) percepiti nell'attività artistica o professionale.

Nella cessione rileva la **differenza tra corrispettivo e costo**, nella compensazione la quota di costo proporzionale alle somme compensate.

La disciplina si applica ai crediti d'imposta acquistati dalla data di entrata in vigore del decreto. Per gli esercenti arti e professioni viene prevista anche la possibilità di applicare le nuove regole ai crediti già acquistati dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024, con eventuale dichiarazione integrativa e senza rimborso delle maggiori imposte già versate.

Reddito delle imprese agricole

Determinazione del reddito delle imprese agricole (art. 4)

Si interviene sulla determinazione del reddito delle imprese agricole. La principale novità consiste nell'estensione della nozione di attività agricola connessa, chiarendo che alcune attività di valorizzazione dei prodotti agricoli possono essere svolte non solo tramite l'utilizzo del fondo o del bosco, ma anche mediante specifici immobili destinati all'attività agricola.

La norma adegua, inoltre, le disposizioni che disciplinano il reddito d'impresa agricola e ridefinisce l'ambito soggettivo di applicazione del

regime previsto per le attività agricole eccedenti i limiti del reddito agrario. In particolare, viene confermato che tali regole si applicano agli imprenditori agricoli individuali, alle società semplici e ai soggetti che hanno optato per il regime fiscale riservato alle società agricole.

Reddito d'impresa

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

Tra le altre modifiche apportate in materia di **redditi d'impresa**, si segnalano:

- a) le **novità in materia di classificazione e misurazione degli strumenti finanziari**, attraverso la riformulazione dei commi 4 e 4-bis dell'articolo 94 del TUIR. Il nuovo comma 4 disciplina il regime applicabile alle obbligazioni e agli altri titoli in serie o di massa allocati nel circolante, di cui all'art. 85, comma 1, lett. e), del TUIR. Per tali asset si conferma l'applicazione delle disposizioni valutative ex art. 92, comma 5, ma con una precisazione sostanziale: assume rilevanza fiscale la valutazione operata a fine esercizio in rigorosa conformità ai principi contabili. Una novità che riduce sensibilmente le storiche distorsioni tra valori contabili e imponibile fiscale. Una **deroga ancor più significativa** viene introdotta dal comma 4-bis, che disattiva l'applicazione dell'art. 110, comma 1, lett. d), per le azioni e gli strumenti partecipativi iscritti nell'attivo circolante (beni di cui all'art. 85, comma 1, lett. c e d). Per i soggetti *IAS adopter*, la valutazione di questi titoli derivante dalla corretta applicazione dei principi contabili assume piena efficacia anche in ambito tributario, superando il precedente regime che escludeva il concorso di maggiori o minori valori alla formazione del reddito fiscalmente riconosciuto. Le modifiche si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025;
- b) la previsione, intervenendo sul comma 6-bis dell'articolo 95 del TUIR, prevede che i componenti negativi imputati a conto economico, secondo corretti principi contabili, in relazione alle operazioni con pagamento basato su azioni, sono **deducibili al momento della consegna ai beneficiari**

dei predetti strumenti, in misura corrispondente alla quota di opzioni esercitate da parte dei beneficiari, o al momento dell'estinzione della relativa passività; in tale momento sono altresì riconosciuti i maggiori valori delle partecipazioni iscritti in bilancio dalle società del gruppo i cui strumenti rappresentativi di capitale sono consegnati a seguito di tali operazioni. Tali disposizioni si applicano alle operazioni deliberate a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025;

- c) la riscrittura del comma 2, dell'articolo 101, del TUIR, che dispone che per la **valutazione dei beni** indicati nell'articolo 85, comma 1, lettere c), d) ed e), che costituiscono immobilizzazioni finanziarie, si applicano le disposizioni dell'articolo 94; tuttavia, per i beni indicati nell'articolo 85, comma 1, lettera e), che costituiscono immobilizzazioni finanziarie, le minusvalenze sono deducibili se sono realizzate ai sensi dell'articolo 86, commi 1, lettere a) e b), e 2. Le modifiche si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025;
- d) le novità in materia di **deducibilità delle poste intangibili per i soggetti IAS adopter** sono rese attraverso la riformulazione dei commi 3-bis e 3-ter, dell'art. 103 del TUIR. Il nuovo comma 3-bis ridisegna il perimetro di rilevanza fiscale per i marchi d'impresa, l'avviamento e le altre attività immateriali a vita utile indefinita. Per tali asset, in assenza di un ammortamento civilistico sistematico, la deduzione fiscale è ancorata a un doppio vincolo: essa è ammessa nel limite massimo (plafond) di un diciottesimo del relativo valore fiscale, ma l'efficacia della disposizione è strettamente subordinata al transito a conto economico. La deducibilità si sblocca, infatti, **solo a partire dal periodo d'imposta** in cui i relativi costi vengono imputati a bilancio a seguito di svalutazione per perdite di valore (*impairment test* ex IAS 36), ed esclusivamente fino a concorrenza di tale importo. Una deroga di natura sistematica, e di vitale importanza per le dinamiche di *corporate finance*, è introdotta dal comma 3-ter. Tale disposizione disattiva il vincolo della preventiva imputazione a conto economico per le attività immateriali rilevate a seguito di

operazioni straordinarie contabilizzate con regole diverse dal metodo dell'acquisto. Le modifiche si applicano all'avviamento e alle attività immateriali a vita utile indefinita iscritti a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025, nonché ai maggiori valori riconosciuti, ai fini fiscali, dell'avviamento e alle attività immateriali a vita utile indefinita, in relazione a operazioni effettuate a decorrere dal medesimo periodo d'imposta;

- e) la **soppressione**, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025, dell'articolo 108, comma 3, del TUIR, che prevede la **tassazione nell'esercizio dell'incasso** (e, quindi, secondo il principio di cassa) **dei contributi corrisposti a fronte dei costi relativi a studi e ricerche**. Le disposizioni si applicano ai contributi conseguiti a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025. I contributi che, in base alla disciplina vigente anteriormente, hanno già concorso a formare il reddito, non assumono rilevanza nella determinazione del reddito dei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2025; viceversa, i contributi che, ancorché di competenza dell'esercizio in cui il reddito è stato determinato in base alla disciplina vigente anteriormente, non hanno concorso a formare il reddito del relativo periodo d'imposta, assumono rilevanza nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2025 nel corso dei quali si verificano i presupposti sulla base della disciplina vigente anteriormente;
- f) la **soppressione** della previsione della lettera c) del comma 1 dell'articolo 110 del TUIR che **escludeva la concorrenza al reddito delle plusvalenze iscritte a bilancio per i titoli obbligazionari** (immobilizzazioni finanziarie) limitatamente alla parte eccedente le minusvalenze dedotte;
- g) sono apportate modifiche all'articolo 162-bis del TUIR, prevedendo una **modifica alla disciplina fiscale dei soggetti assimilati alle holding industriali**. La novità è inerente ai profili definitori di tali soggetti e si sostanzia nell'estensione a questi ultimi di uno specifico test di prevalenza, sinora riservato alle holding propriamente dette. Le modifiche si applicano a decorrere dal periodo d'imposta

successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025.

Riallineamento straordinario delle divergenze tra i valori contabili e fiscali (art. 6)

Si prevede la possibilità di riallineare le divergenze tra i valori contabili e fiscali emerse in sede di cambiamento dei principi contabili, realizzate in periodi d'imposta antecedenti a quello in corso al 31 dicembre 2024 ed esistenti al termine del periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, ai fini dell'imposta sul reddito delle società, dell'imposta regionale sulle attività produttive e di eventuali addizionali, secondo le disposizioni dell'articolo 11, comma 1, del DLgs n. 192/2024.

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

Riporto delle perdite fiscali

Revisione della disciplina del riporto delle perdite fiscali (art. 7)

Viene fornita un'interpretazione autentica sul trasferimento indiretto delle partecipazioni in materia di limiti al riporto delle perdite, disponendo che l'articolo 84, comma 3, del TUIR, si interpreta nel senso che il trasferimento delle partecipazioni complessivamente rappresentanti la maggioranza dei diritti di voto nell'assemblea ordinaria del soggetto che riporti le perdite si considera avvenuto anche nel caso in cui oggetto dello stesso siano le partecipazioni di una società che detiene il controllo, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), e secondo comma, del Codice civile, del soggetto che riporta le perdite.

La finalità è contrastare operazioni che, attraverso trasferimenti indiretti, potrebbero aggirare i limiti già previsti per l'utilizzo delle perdite pregresse. Le stesse regole vengono inoltre estese, con maggiore chiarezza, anche alle eccedenze di interessi passivi e alle eccedenze Ace riportabili.

Revisione dell'articolo 172, comma 8, del TUIR (art. 8)

Viene modificato l'articolo 172, comma 8, del TUIR, disponendo che il reddito delle società fuse o incorporate relativo al periodo compreso tra l'inizio del periodo di imposta e la data antecedente a quella di efficacia della fusione è determinato, secondo le disposizioni applicabili in relazione al tipo di società, in base alle risultanze di apposito conto economico.

Conferimenti

Revisione della disciplina dei conferimenti di partecipazioni minusvalenti (art. 9)

Si interviene sulla disciplina dei conferimenti di partecipazioni che generano una minusvalenza, disciplinati dagli articoli 175, comma 1-bis, e 177, comma 2, del TUIR. L'obiettivo è chiarire un dubbio interpretativo nato dopo la riforma del 2024, relativo al valore fiscale da attribuire alla partecipazione ricevuta dal conferente quando il conferimento genera una minusvalenza.

La norma vigente prevede che il regime del "realizzo controllato" si applichi anche quando il valore di realizzo (la quota di patrimonio netto iscritta dalla conferitaria per effetto del conferimento) risulta inferiore al costo fiscale della partecipazione conferita. In tal caso la minusvalenza deducibile è pari alla differenza tra il costo fiscale e, a seconda dei casi, il maggiore tra il valore di realizzo ed il valore normale.

Restava però incerto il valore fiscale della partecipazione ricevuta in cambio. Nel silenzio della norma, si riteneva coincidesse con l'importo usato per calcolare la minusvalenza deducibile. Assonime aveva però segnalato che la lettera della norma poteva prestarsi a una lettura diversa, per cui avrebbe dovuto rilevare il valore di realizzo "puro", cioè quello contabile, con un esito più penalizzante per il contribuente.

Il decreto Omnibus scioglie il dubbio riscrivendo le regole di determinazione del valore di realizzo. Se quello ordinario risulta inferiore anche al valore normale, il valore di realizzo "derogatorio" coincide con il minore tra costo fiscale e valore normale. Questo importo serve sia a calcolare la minusvalenza deducibile, sia a valorizzare fiscalmente la partecipazione ricevuta.

Le nuove regole si applicano a partire dal periodo d'imposta 2026, con effetti retroattivi limitati al 2025 per chi ha già dichiarato in modo conforme. Le novità si applicano ai conferimenti di partecipazioni effettuati a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 2025 e hanno effetto anche per i periodi d'imposta precedenti a partire dalla data di entrata in vigore del DLgs n. 192/2024 laddove le relative dichiarazioni siano state redatte conformemente a esse.

Fiscalità internazionale

Perdite estere definitive (art. 10)

Intervenendo sul dettato dell'articolo 181 del TUIR, mediante l'inserimento dei nuovi commi da 1-bis a 1-quater, il decreto dispone che se una società residente in uno Stato appartenente alla UE oppure in uno Stato aderente allo SEE con il quale l'Italia ha stipulato un accordo che assicura un effettivo scambio di informazioni partecipa a una fusione con una o più società residenti in cui la società risultante dalla fusione è residente oppure è incorporata da una società residente le sue perdite, possono essere portate in diminuzione del reddito della società risultante dalla fusione o incorporante qualora sussistano tutte le seguenti condizioni:

- a) sia nei periodi d'imposta di realizzazione delle perdite fiscali sia alla data in cui la fusione ha efficacia ai sensi dell'articolo 35 del decreto legislativo 2 marzo 2023, n. 19, una delle società partecipanti alla fusione controlla l'altra o le altre società partecipanti alla fusione o tutte le società partecipanti alla fusione sono controllate dallo stesso soggetto;
- b) tali perdite non possono più essere utilizzate nello Stato di sua residenza in quanto la società ha cessato la propria attività economica e alienato a terzi o, comunque dismesso, tutti i beni relativi all'impresa e, ai sensi della normativa dello Stato in cui è residente, tali perdite non possono essere utilizzate se il controllo di essa è trasferito a terzi.

Ai fini del comma 1-bis, per controllo si intendono le fattispecie di cui all'articolo 2359, primo comma, numero 1), e secondo comma, del Codice civile.

Le modifiche si applicano anche per le perdite della società partecipata residente in uno degli Stati ivi indicati, priva dell'assemblea ordinaria dei soci, della quale si detiene una partecipazione al patrimonio o al capitale superiore al 50%, calcolata tenendo conto della eventuale demoltiplicazione prodotta dalla catena partecipativa.

Imposizione minima globale

Regimi OCSE di coesistenza e incentivi fiscali qualificati (art. 11)

Si interviene nuovamente sulla disciplina della Global Minimum Tax recepita in Italia dal DLgs n. 209/2023, adeguando il quadro normativo alle più recenti indicazioni elaborate dall'OCSE nell'ambito del progetto Pillar Two. L'obiettivo è quello di rendere più agevole l'applicazione dell'imposizione minima globale e di evitare effetti penalizzanti derivanti da alcuni regimi fiscali incentivanti adottati dagli Stati.

La principale novità consiste nell'introduzione del nuovo articolo 39-bis del DLgs n. 209/2023, che recepisce tre regimi semplificati elaborati a livello OCSE. In primo luogo, viene disciplinato il "regime coesistente qualificato", in forza del quale, su opzione del gruppo, l'imposta minima integrativa (IIR) e quella suppletiva (UTPR) possono essere azzerate nei confronti delle entità appartenenti a gruppi la cui capogruppo è localizzata in un Paese che adotta un sistema fiscale riconosciuto come conforme ai requisiti OCSE.

Viene inoltre introdotto il "regime qualificato della controllante capogruppo", che consente di escludere l'applicazione dell'imposta minima suppletiva rispetto alle imprese residenti in giurisdizioni che hanno adottato una disciplina nazionale equivalente a quella prevista dal Pillar Two. La misura mira a evitare fenomeni di duplicazione impositiva e a favorire il coordinamento tra i diversi ordinamenti aderenti alla minimum tax globale.

Particolarmente rilevante per le imprese è la disciplina degli incentivi fiscali qualificati. Il correttivo permette di neutralizzare, entro determinati limiti, gli effetti della minimum tax

sugli incentivi collegati agli investimenti, ai costi sostenuti o ai livelli di produzione. In sostanza, alcuni crediti d'imposta e benefici fiscali potranno continuare a produrre effetti economici senza essere integralmente recuperati attraverso l'imposizione integrativa del *Pillar Two*.

Per dare attuazione a tale meccanismo vengono introdotte nuove definizioni, tra cui quella di "incentivo fiscale qualificato" e di "limite massimo basato sulla sostanza" (*Substance-Based Cap*), parametro che individua l'importo massimo dell'agevolazione che può essere considerato ai fini della riduzione dell'imposizione integrativa. Il limite è collegato, in via ordinaria, alle spese salariali e agli ammortamenti delle immobilizzazioni materiali presenti nella giurisdizione interessata.

Sono previsti anche una serie di interventi tecnici destinati a coordinare la disciplina delle joint venture e delle entità a controllo congiunto con le regole della minimum tax, estendendo alcune disposizioni anche alle controllate delle joint venture localizzate in Italia e chiarendo il regime di responsabilità per il pagamento dell'imposta minima nazionale.

Le nuove disposizioni si applicheranno agli esercizi che iniziano dal 1° gennaio 2026, mentre un successivo decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze dovrà definirne modalità applicative e condizioni operative in conformità alle regole OCSE e alla normativa europea.

Inoltre, viene riconosciuta la possibilità di adottare anche gli ulteriori regimi semplificati previsti dal pacchetto OCSE pubblicato il 5 gennaio 2026 ("*Global Anti-Base Erosion Model Rules – Pillar Two, Side-by-Side Package*").

IVA

Detrazione (art. 12)

Intervenendo sul dettato degli articoli 19 e 25 del DPR n. 633/1972, viene esteso il periodo entro il quale sarà possibile esercitare il diritto alla **detrazione dell'IVA** relativa agli acquisti di beni e servizi e alle importazioni. L'imposta potrà

essere detratta al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto.

Accertamento

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

Viene modificata la tassazione indiretta del trust (art. 4-bis del DLgs n. 346/1990 e lo stesso articolo del Testo unico sulle imposte indirette di cui al DLgs n. 123/2025), disponendo il principio della c.d. "tassazione in uscita", con possibile opzione per la "tassazione in entrata" del trust.

Viene inoltre inserito il riferimento alle imposte ipotecaria e catastale, finora mancante, al fianco dell'imposta di successione donazione. Viene così esplicitato che, in caso di trasferimenti immobiliari, il trust può determinare non solo l'applicazione dell'imposta sulle successioni e donazioni (al momento del trasferimento finale) ma anche delle imposte ipotecaria e catastale.

Viene modificato l'articolo 4-bis del DLgs n. 346/1990 "Testo unico delle successioni e donazioni" ampliando espressamente l'ambito applicativo del meccanismo di riconoscimento delle imposte assolate all'estero.

In particolare, il legislatore chiarisce che il credito d'imposta non riguarda esclusivamente l'imposta sulle successioni e donazioni, ma si estende anche alle **imposte ipotecaria e catastale** eventualmente corrisposte in un altro Stato in relazione ai beni trasferiti.

Viene quindi riconosciuta una maggiore coerenza tra i diversi tributi coinvolti nelle operazioni successorie e liberali con profili transnazionali.

Le modifiche consistono principalmente nell'inserimento, all'interno delle disposizioni vigenti, di riferimenti espliciti alle imposte ipotecaria e catastale, sia per quanto riguarda la determinazione della base imponibile e delle aliquote applicabili, sia con riguardo al riconoscimento del credito per le imposte già versate all'estero.

Decorrenza del termine per la rettifica di valore nelle successioni (art. 14)

Viene modificata la disciplina degli interessi dovuti sulle imposte complementari di successione. In particolare, viene modificato termine dal quale decorrono gli interessi: ossia non più dalla notificazione della liquidazione dell'imposta principale, ma dal giorno successivo alla scadenza del termine previsto per il pagamento dell'imposta stessa.

Controllo d'ufficio dell'autoliquidazione delle ipocatastali nelle successioni (art. 15)

Si introduce una modifica di coordinamento all'articolo 13, comma 2-bis, del DLgs n. 347/1990 "Testo unico delle imposte ipotecaria e catastale". La norma sostituisce il riferimento al "comma 1-bis" con quello al "comma 1", correggendo un rinvio normativo non più coerente con la disciplina vigente.

Si tratta di un intervento esclusivamente tecnico e formale, volto ad allineare il testo normativo alle modifiche introdotte dalla riforma dei tributi indiretti. Non vengono modificati presupposti impositivi, aliquote, agevolazioni o modalità di calcolo delle imposte ipotecaria e catastale.

Modifiche alla disciplina dell'adempimento collaborativo (art. 16)

Sono introdotte importanti modifiche alla disciplina dell'adempimento collaborativo, con l'obiettivo di rafforzare il rapporto di trasparenza tra contribuente e Amministrazione finanziaria e favorire l'emersione spontanea delle posizioni fiscali a rischio.

La novità più rilevante riguarda i contribuenti che accedono al regime e che **potranno comunicare all'Agenzia delle Entrate rischi fiscali relativi a periodi d'imposta precedenti all'adesione**. Tale possibilità è subordinata al fatto che la comunicazione sia completa ed esaustiva e venga effettuata prima che il contribuente abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche, accertamenti o indagini penali riguardanti i medesimi rischi fiscali.

La disclosure deve essere presentata entro 120 giorni dalla notifica dell'esito positivo della verifica dei requisiti di accesso al regime e deve contenere gli elementi necessari per consentire all'Agenzia una valutazione piena della fattispecie, nonché una descrizione chiara e univoca del comportamento adottato dal contribuente. In

presenza di tali condizioni trovano applicazione i benefici previsti per il regime di cooperative compliance.

Viene introdotta, inoltre, una disciplina organica per il versamento delle somme dovute a seguito della risposta dell'Agenzia delle Entrate. Il contribuente potrà scegliere tra il pagamento in unica soluzione oppure la rateazione fino a un massimo di venti rate trimestrali di pari importo. Il pagamento dell'intero importo o della prima rata dovrà avvenire entro 60 giorni dalla notifica della risposta dell'Amministrazione finanziaria. Sulle rate successive alla prima saranno dovuti gli interessi calcolati secondo le regole ordinarie.

Qualora una rata non venga versata entro il termine previsto per il pagamento della rata successiva, il contribuente decade dal beneficio della rateazione. In tale ipotesi, l'Agenzia procederà all'iscrizione a ruolo delle somme residue dovute, degli interessi maturati e delle sanzioni previste dalla normativa, maggiorate nella misura stabilita dalla disposizione.

La norma prevede inoltre che la cartella di pagamento conseguente alla decadenza dalla rateazione debba essere notificata, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui si è verificata la perdita del beneficio.

Dette modifiche si applicano alle **comunicazioni dei rischi fiscali effettuate a partire dalla data di entrata in vigore del decreto**, ossia dal **12 agosto 2026**.

Differimento del termine di certificazione al 31.12.2026 del tax control framework (art. 17)
Viene prevista la proroga del termine entro il quale deve essere ottenuta la certificazione del Tax Control Framework (TCF) per i soggetti che hanno presentato domanda di accesso al regime di **adempimento collaborativo nel 2024 e nel 2025**. La scadenza viene infatti posticipata dal 30 settembre al **31 dicembre 2026**.

Visto di conformità infedele, termini e competenza per l'iscrizione a ruolo (art. 18)
Si interviene sulla disciplina dei controlli formali delle dichiarazioni fiscali, modificando l'articolo 39 del DLgs n. 241/1997.

La norma precisa che, in caso di contestazione delle violazioni connesse all'attività di assistenza fiscale, trovano applicazione i termini di riscossione previsti dall'articolo 25 del medesimo decreto legislativo. Inoltre, viene chiarito che l'iscrizione a ruolo della somma pari al 30% della maggiore imposta accertata non è effettuata dagli uffici centrali competenti per il controllo, ma dalla **Direzione provinciale dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente in base al domicilio fiscale del contribuente**.

Le nuove disposizioni si applicano **a partire dalle attività di controllo effettuate sulle dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2023**.

Data certa del rendiconto della stabile organizzazione (art. 19)

Intervenendo sull'articolo 152, comma 1, del TUIR, si dispone che a partire dal periodo d'imposta in corso al **31 dicembre 2026** e per quelli successivi, il rendiconto della stabile organizzazione dovrà essere dotato di **data certa** entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi. Tale requisito potrà essere soddisfatto mediante marcatura temporale o attraverso altri strumenti idonei previsti dalla normativa vigente.

Si prevede inoltre che i dati contenuti nel rendiconto siano riportati in un apposito prospetto della dichiarazione dei redditi, rafforzando così la tracciabilità e la verificabilità delle informazioni utilizzate per la determinazione del reddito imponibile della stabile organizzazione.

Controllo dell'autoliquidazione nelle formalità di pubblicità immobiliare (art. 20)

Inserendo il nuovo comma 1-bis, all'articolo 3-ter del DLgs n. 463/1997 si disciplinano i controlli sulle imposte autoliquidate per le formalità di pubblicità immobiliare presentate con modello unico informatico da soggetti diversi dai pubblici ufficiali.

L'Agenzia delle Entrate è autorizzata a verificare la correttezza delle imposte e dei versamenti effettuati dal contribuente. Se emergono maggiori tributi dovuti, l'ufficio notifica un avviso di liquidazione con richiesta di pagamento delle imposte, degli interessi e delle relative sanzioni entro 60 giorni.

Viene, infine, introdotta una misura premiale, secondo la quale se il contribuente versa quanto richiesto entro il termine indicato la sanzione amministrativa viene ridotta a un terzo.

Soppressione della riduzione dei termini di accertamento per i forfetari (art. 21)

Viene previsto che, a decorrere dal **periodo d'imposta 2026**, i contribuenti forfetari non potranno più beneficiare della riduzione di un anno dei termini di accertamento, anche se rispettano gli obblighi di tracciabilità finanziaria.

Termine di accertamento dei componenti negativi a rilevanza pluriennale (art. 22)

Inserendo i nuovi commi 1-bis e 1-ter nell'articolo 43 del DPR n. 60071973 si prevede che il termine per l'accertamento decorre dalla dichiarazione del periodo d'imposta in cui il costo è stato dedotto per la prima volta, e non dalle annualità successive in cui continuano a manifestarsi gli effetti fiscali del medesimo componente.

Per ammortamenti e spese ripartite su più esercizi, la regola si applica alle violazioni riscontrabili al momento dell'acquisto del bene o del sostenimento del costo. Restano escluse le operazioni inesistenti e rimangono fermi i poteri di controllo sui rimborsi richiesti.

La disposizione si applica ai beni e servizi acquistati a partire dal periodo d'imposta in corso **al 31 dicembre 2027**.

Società di capitali a ristretta base partecipativa (art. 23)

Viene codificato il principio della presunzione di distribuzione degli utili nelle società di capitali a ristretta base partecipativa, recependo l'orientamento consolidato della giurisprudenza.

La norma stabilisce che gli utili accertati in capo alla società si presumono distribuiti ai soci soltanto quando l'accertamento riguarda **ricavi o componenti positivi non contabilizzati e non dichiarati** oppure **costi inesistenti indebitamente dedotti**. Gli utili presuntivamente distribuiti restano imponibili in capo ai soci secondo le ordinarie regole fiscali sui dividendi.

Accertamento per antieconomicità (art. 24)

Si interviene sul tema dell'**accertamento per antieconomicità**, stabilendo che il semplice scostamento tra il corrispettivo pattuito e il valore

di mercato di un bene o di un servizio non è sufficiente, da solo, a giustificare una rettifica fiscale. La difformità rispetto ai valori di mercato può costituire un indizio di maggiori ricavi non dichiarati o di mancanza di inerenza dei costi soltanto se accompagnata da **ulteriori elementi indiziari gravi, precisi e concordanti**. In alternativa, l'accertamento è ammesso quando lo scostamento risulta particolarmente evidente e rilevante.

Vincolatività degli atti di indirizzo in attesa delle circolari conformi (art. 25)

Viene modificato l'articolo 10-septies dello Statuto dei diritti del contribuente, stabilendo che gli **atti di indirizzo interpretativi** emanati dal Ministero dell'Economia e delle Finanze non rappresentano più soltanto criteri cui devono attenersi le circolari dell'Amministrazione finanziaria, ma diventano il riferimento diretto cui devono conformarsi le attività degli uffici dell'Agenzia delle Entrate. Inoltre, fino all'adozione di circolari coerenti con gli atti di indirizzo, questi ultimi ne assumono sostanzialmente la funzione.

Redditi finanziari

Aumento dell'aliquota della ritenuta sui dividendi corrisposti a fondi pensione europei (art. 26)

Viene **aumentata** dall'**11%** al **20%** l'aliquota della ritenuta applicabile ai dividendi distribuiti a favore dei **fondi pensione istituiti in Stati membri della UE o dello SEE**.

La modifica si applica agli **utili corrisposti a decorrere dalla data di entrata in vigore del decreto**, ossia dal 12 agosto 2026.

Affrancamento partecipazioni black list (art. 27)

Viene ammessa la possibilità di **rivalutare** anche titoli, quote o diritti non negoziati in mercati regolamentati ed emessi da imprese o enti residenti o localizzati in Stati o **territori a regime fiscale privilegiato**, individuati in base ai criteri di cui al comma 1 dell'articolo 47-bis del TUIR tramite il pagamento di un'imposta sostitutiva pari al **36%**. La norma prevede inoltre che, per tali partecipazioni, l'imposta sostitutiva non possa essere versata in forma rateale, diversamente da

quanto consentito per le altre partecipazioni oggetto di rivalutazione.

CPB

Disposizioni in materia di concordato preventivo biennale (art. 28)

Si interviene in modo significativo sulla disciplina del Concordato Preventivo Biennale (CPB), rafforzando i controlli sull'accesso all'istituto e introducendo misure premiali per i contribuenti che rinnovano l'adesione per il biennio 2026-2027. Una prima novità riguarda la validità dell'adesione, prevedendo che il concordato è privo di effetti sia quando manca uno dei requisiti richiesti per l'accesso sia quando sussiste una causa di esclusione.

Sul fronte dei requisiti soggettivi vengono introdotti chiarimenti per le società, associazioni professionali e studi associati. In caso di rinnovo del concordato, non perdono il beneficio eventuali modifiche della compagine sociale derivanti dall'ingresso di soci che nell'anno precedente abbiano percepito redditi di lavoro dipendente o abbiano prodotto redditi d'impresa o di lavoro autonomo non superiori a 35.000 euro. Inoltre, vengono coordinate le regole relative alle società tra professionisti e alle società tra avvocati che applicano il medesimo ISA.

Particolarmente rilevanti sono le agevolazioni riconosciute ai contribuenti che rinnovano l'adesione al CPB. Per il biennio 2026-2027 vengono ampliati i benefici collegati agli ISA, con esonero dal visto di conformità per la compensazione dei crediti fino a 100.000 euro per l'IVA e fino a 70.000 euro per le imposte dirette e l'IRAP, nonché per i rimborsi IVA fino a 100.000 euro annui. Viene inoltre confermata la riduzione di due anni dei termini di decadenza dell'accertamento.

La norma introduce anche una **misura finanziaria di favore**: per il biennio 2026-2027, in caso di rinnovo del concordato, i versamenti rateali delle imposte potranno essere effettuati senza applicazione di interessi.

Un altro intervento riguarda la possibilità di correggere errori od omissioni nei dati utilizzati per la determinazione della proposta di concordato. Se il contribuente presenta una dichiarazione integrativa modificando ricavi, compensi o altri dati rilevanti, il reddito concordato deve essere rideterminato sulla base dei valori corretti. Le relative violazioni possono essere regolarizzate mediante ravvedimento operoso.

Sono infine modificate le cause di cessazione e decadenza dal CPB, limitando i casi in cui il concordato perde efficacia. In particolare, viene riformulata la disciplina degli errori nei dati dichiarativi e delle violazioni fiscali rilevanti, con una maggiore focalizzazione sulle situazioni che incidono in misura significativa sulla determinazione della proposta concordataria.

Le nuove disposizioni si applicano a decorrere dal **biennio d'imposta 2026-2027**.

Ravvedimento 2020-2023 per chi rinnova il CPB (art. 29)

Si introduce un regime straordinario di ravvedimento fiscale riservato ai contribuenti ISA che rinnovano l'adesione al Concordato Preventivo Biennale per il biennio 2026-2027. La misura consente di regolarizzare i periodi d'imposta dal 2020 al 2023, mediante il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, delle addizionali e dell'IRAP.

La base imponibile è determinata incrementando il reddito dichiarato di percentuali variabili in funzione del punteggio ISA, dal 5% per i contribuenti più affidabili fino al 50% per quelli con affidabilità più bassa. Sono previste aliquote agevolate comprese tra il 10% e il 15% per le imposte sui redditi e del 3,9% per l'IRAP. Per gli anni 2020 e 2021, interessati dagli effetti della pandemia, le imposte sostitutive sono ridotte del 30%.

Per alcune categorie di contribuenti che avevano beneficiato delle specifiche esclusioni ISA legate all'emergenza Covid o a situazioni di non normale svolgimento dell'attività, è previsto un meccanismo semplificato con incremento

forfetario del 25% della base imponibile e aliquote dedicate.

Il versamento può essere effettuato in unica soluzione tra il 1° gennaio e il 15 marzo 2027 oppure in un massimo di dieci rate mensili. In caso di perfezionamento del ravvedimento, l'Agenzia delle Entrate non potrà effettuare accertamenti sui redditi 2020-2023, salvo specifiche eccezioni, quali decadenza dal concordato, reati tributari, dichiarazioni infedeli o mancato perfezionamento della rateazione.

La norma prevede inoltre la proroga al 31 dicembre 2029 dei termini di accertamento relativi alle annualità oggetto di ravvedimento e stabilisce che le nuove regole si applicano ai soggetti che rinnoveranno il concordato preventivo biennale per il periodo 2026-2027.

Enti del terzo settore

Regime IRAP degli enti del Terzo settore (art. 30)

Mediante l'inserimento dell'articolo 82-bis al codice del Terzo settore (DLgs n. 117/2017) viene previsto che per gli enti del Terzo settore, diversi dalle imprese sociali, ai fini dell'applicazione dell'IRAP la qualificazione fiscale dell'attività svolta si determina, per ciascun periodo d'imposta, in base alle disposizioni del TUIR. Tali disposizioni si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025.

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli

Utilizzo dei file delle fatture elettroniche (art. 31)

Sono ampliate le finalità per cui l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli può utilizzare i file delle fatture elettroniche trasmessi tramite il Sistema di Interscambio.

In particolare, oltre agli utilizzi già previsti in materia di accise, la norma consente all'Amministrazione doganale di impiegare tali dati anche per le attività di analisi del rischio e di controllo fiscale e doganale nelle materie di propria competenza.

Modifiche alle disposizioni tributarie in materia di accise (art. 32)

Sono introdotte una serie di modifiche al DLgs n. 504/1995 - Testo unico delle accise e ad altre disposizioni tributarie di settore. Tra le principali novità, viene estesa la qualifica di uso non domestico del gas naturale anche agli impieghi effettuati da strutture assistenziali dedicate a disabili, orfani, anziani e indigenti.

Vengono inoltre introdotte agevolazioni per i consumi dei servizi ausiliari collegati alla produzione di energia elettrica e aggiornate le disposizioni relative agli impianti alimentati da fonti rinnovabili.

Sono rafforzati i poteri di vigilanza dell'Amministrazione finanziaria sulla commercializzazione di alcuni prodotti soggetti ad accisa e si interviene sulla disciplina dei prodotti contenenti nicotina e delle attività connesse ai tabacchi lavorati.

Vengono poi rivisti alcuni termini procedurali, tra cui l'estensione da 5 a 45 giorni di uno specifico termine previsto dalla normativa sulle accise e l'allungamento da 60 a 120 giorni di determinati termini decadenziali previsti dal DLgs n. 43/2025. Infine, si chiarisce che determinati prodotti ricevuti da altri Stati UE o da Paesi terzi per essere lavorati o confezionati in Italia non si considerano immessi in consumo fino alla loro successiva cessione agli utilizzatori finali o ai rivenditori.

Disposizioni in materia di sanzioni per omessa, errata o tardiva trasmissione dei dati sui corrispettivi giornalieri (art. 33)

Viene modificata la disciplina sanzionatoria relativa alla memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi giornalieri, introducendo un criterio di tolleranza per gli scostamenti tra i pagamenti elettronici incassati e le operazioni registrate tramite registratore telematico.

In particolare, le sanzioni per omessa, tardiva o errata trasmissione dei corrispettivi non si applicano quando la differenza tra il numero delle operazioni regolate con strumenti di pagamento elettronico e quelle registrate ai fini dei corrispettivi telematici non supera il **5%**. La stessa soglia di tolleranza viene prevista anche ai fini delle sanzioni accessorie connesse alla sospensione dell'attività.

Disposizioni sanzionatorie in materia di adempimento collaborativo (art. 34)

Viene modificato il DLgs n. 173/2024, Testo unico delle sanzioni tributarie introducendo una nuova fattispecie sanzionatoria collegata al regime di **adempimento collaborativo**. In particolare, viene inserito l'articolo 69-tricies ter, che disciplina le conseguenze del mancato pagamento delle somme dovute in esecuzione delle risposte fornite

dall'Agenzia delle Entrate in relazione ai rischi fiscali comunicati dal contribuente.

La norma prevede che, qualora il contribuente ometta il pagamento di una rata diversa dalla prima entro il termine previsto per la rata successiva, si applichi una sanzione pari a quella ordinaria per omesso versamento, aumentata della metà e calcolata sul residuo importo dovuto a titolo d'imposta.

Per maggiori informazioni e approfondimenti:

Davide Attilio Rossetti

Responsabile Dip. Tax Advisory

Davide.Rossetti@MorriRossetti.it

Roberta De Pirro

Responsabile del Centro Studi

Roberta.DePirro@MorriRossetti.it

Seguici su



Legal & Tax
Risk Management Firm

MORRI ROSSETTI & FRANZOSI |