



DECRETO LEGISLATIVO CORRETTIVO OMNIBUS

Lettura coordinata del testo normative e della Relazione illustrativa

Titolo I Lavoro dipendente **Titolo III** Redditi d'impresa **Titolo IV** Fiscalità internazionale **Titolo V** IVA **Titolo VI** Revisione disciplina accertamento

Venerdì 2 ottobre 2026

STRUTTURA DELL'INTERVENTO

Gli articoli oggetto di analisi



Art. 1

Trattamento fiscale dei familiari a carico



Art. 5

Derivazione del reddito: avvicinamento valori contabili e fiscali



Art. 7

Interpretazione autentica – riporto delle perdite (art. 84 TUIR)



Art. 10

Perdite estere definitive (art. 181 TUIR)



Art. 19

Rendiconto della stabile organizzazione (art. 152 TUIR)



Art. 23

Società di capitali a ristretta base partecipativa



Art. 2

Fringe benefit – auto aziendali e optional



Art. 6

Riallineamento straordinario delle divergenze contabili/fiscali



Art. 8

Coordinamento artt. 84, c. 3-quater, e 172, c. 8, TUIR



Art. 12

Detrazione IVA – termini di esercizio del diritto



Art. 22

Accertamento dei componenti a efficacia pluriennale



Art. 24

Accertamento per antieconomicità

Per semplicità non sono indicate le disposizioni che contengono le modifiche, di analogo tenore letterale, apportate anche al nuovo TUIR (D.Lgs. n. 117 del 2026)



TITOLO I

Redditi di lavoro dipendente

Detrazioni per carichi di famiglia e tassazione dei fringe benefit





Art. 1 Trattamento fiscale dei familiari a carico

Commi 1-2



IL TESTO DELLA NORMA

art. 12 TUIR

1. All'art. 12, c. 4-ter, TUIR sono apportate le seguenti modificazioni:

a) al primo periodo le parole «che convivono con il contribuente o percepiscono assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria» sono soppresse;

b) al secondo periodo sono aggiunte, in fine, le parole: «e, limitatamente alle altre persone elencate nell'art. 433 c.c., che convivono con il contribuente o percepiscono assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria».

3. Le disposizioni in esame si applicano a partire dal periodo d'imposta in corso alla data del 20 dicembre 2025.



RAZIONALE DELLA MODIFICA

- Attua la delega (art. 5, c. 1, lett. a, n. 1.1, L. 111/2023): riordino delle detrazioni IRPEF, con riguardo alla composizione del nucleo familiare e alla disabilità.
- Corregge le criticità nate dal d.lgs. 192/2025, che — introducendo per gli «altri familiari» ex art. 433 c.c. il requisito di convivenza o di assegni alimentari — aveva generato dubbi sul welfare aziendale (art. 51 TUIR).



IMPATTI DELLA MODIFICA

- Lett. a): il requisito di convivenza/assegni è eliminato quando la norma fiscale richiama i familiari ex art. 12 senza pretenderne le condizioni (anche se non fiscalmente a carico).
- Lett. b): per gli «altri familiari» il requisito resta solo quando è richiesta la qualità di «fiscalmente a carico» (con i limiti di reddito dell'art. 12, c. 2).
- Comma 2: efficacia retroattiva di favore dal periodo d'imposta 2025, a salvaguardia dei piani di welfare già fruiti nel 2025.



Art. 1 Trattamento fiscale dei familiari a carico

Commi 1-2



L'INTERVENTO SUL TESTO DELL'ART. 12

art. 12 TUIR

4-ter. Quando le disposizioni fiscali fanno riferimento alle persone indicate nel presente articolo, si considerano, ancorché' non spetti una detrazione per carichi di famiglia, il coniuge non legalmente ed effettivamente separato, i figli, compresi i figli nati fuori del matrimonio riconosciuti, i figli adottivi, affiliati o affidati, e i figli conviventi del coniuge deceduto, nonché le altre persone elencate nell'articolo 433 del codice civile ~~che convivono con il contribuente o percepiscono assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria~~. Qualora siano anche richiamate le condizioni previste dal comma 2, ovvero se si fa riferimento ai familiari fiscalmente a carico, si considerano i soggetti di cui al primo periodo che possiedono un reddito complessivo non superiore ai limiti indicati nello stesso comma 2 **e, limitatamente alle altre persone elencate nell'art. 433 c.c., che convivono con il contribuente o percepiscono assegni alimentari non risultanti da provvedimenti dell'autorità giudiziaria.**



Art. 2 Fringe benefit – auto aziendali e optional

Comma 1



IL TESTO DELLA NORMA

art. 51, c. 4, TUIR

1. All'art. 51, c. 4, TUIR, la lettera a) è sostituita dalla seguente:

«a) per gli autoveicoli di cui all'art. 54, c. 1, lett. a), c) e m), C.d.S., i motocicli e i ciclomotori concessi in uso promiscuo, si assume il 50% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 km, calcolato sul costo chilometrico ACI (tabelle elaborate entro il 30 novembre, comunicate al MEF e pubblicate entro il 31 dicembre, con effetto dal periodo d'imposta successivo), al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente, incluse quelle per accessori e allestimenti. La percentuale è ridotta al 10% per i veicoli a trazione esclusivamente elettrica e al 20% per gli elettrici ibridi plug-in. I valori sono incrementati del 50% dopo il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di prima immatricolazione. In presenza di accessori o allestimenti non valorizzati nelle tabelle e non acquistati dal lavoratore, il valore è incrementato del 5%».



RAZIONALE DELLA MODIFICA

- Attua la delega (art. 5, c. 1, lett. e, L. 111/2023): semplificazione, salvaguardando mobilità sostenibile ed efficienza energetica.
- Conferma il forfait su tabelle ACI differenziato per alimentazione (già art. 1, c. 48, L. 207/2024) e abbandona il requisito della «nuova immatricolazione»: rileva ora l'anzianità del veicolo.



IMPATTI DELLA MODIFICA

- Base imponibile: 50% del costo ACI su 15.000 km; ridotta al 10% (elettrici puri) e 20% (ibridi plug-in).
- Aggravio +50% dopo il quinto anno di vetustà del veicolo.
- Optional non in tabella ACI: +5% del valore.



Art. 2 Fringe benefit – clausola di salvaguardia

Comma 2



IL TESTO DELLA NORMA

art. 1, c. 48-bis, L. 207/2024

2. All'art. 1 della L. 207/2024 il comma 48-bis è sostituito dal seguente:

«48-bis. Resta ferma l'applicazione dell'art. 51, c. 4, lett. a), TUIR nel testo vigente al 31 dicembre 2024, 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 per i veicoli ordinati dai datori di lavoro entro il 31 dicembre 2024 e concessi in uso promiscuo nel 2025. Dopo il 31 dicembre del quinto anno successivo il valore è incrementato del 50%. Le disposizioni si applicano anche nei casi in cui i veicoli siano concessi in uso promiscuo ad altro dipendente».



RAZIONALE DELLA MODIFICA

- Rimodula la clausola di salvaguardia (art. 1, c. 48-bis, L. 207/2024, introdotto dal d.l. 19/2025), per escludere l'applicazione del criterio del «valore normale».



IMPATTI DELLA MODIFICA

- Regime fiscale vigente al 31 dicembre 2024 esteso ai veicoli ordinati entro il 31 dicembre 2024 e concessi in uso entro il 31 dicembre 2025.
- Applicabile anche alle riassegnazioni a un dipendente diverso dal primo assegnatario.
- Il regime opera fino al quinto anno di vetustà; poi incremento del 50%, come a regime.



Art. 2 Fringe benefit – coordinamento e decorrenza

Commi 3–4



IL TESTO DELLA NORMA

decorrenza

3. A partire dal 1° gennaio 2026, l'art. 51, c. 4, lett. a), quarto periodo, TUIR (introdotto dal c. 1) si applica anche ai veicoli di cui all'art. 1, c. 48-bis, L. 207/2024. Sono fatti salvi i comportamenti dei datori di lavoro fino al 31 dicembre 2025 sulla tassazione di accessori/allestimenti; non si dà luogo a rimborso delle maggiori imposte versate.

4. Le disposizioni del comma 1 si applicano a partire dal periodo d'imposta 2026. Si applicano anche ai veicoli concessi in uso promiscuo nel 2025 che non rientrano fra quelli dell'art. 1, c. 48-bis, L. 207/2024, come modificato dal comma 2.



RAZIONALE DELLA MODIFICA

- Coordina la nuova tassazione degli optional con il regime di salvaguardia e fissa la decorrenza generale delle nuove regole.



IMPATTI DELLA MODIFICA

- Dal 1° gennaio 2026 le regole sugli optional valgono anche per i veicoli in regime di salvaguardia.
- Clausola di favore: salvi i comportamenti pregressi, nessun rimborso delle maggiori imposte già versate.
- Decorrenza a regime dal periodo d'imposta 2026, inclusi i veicoli del 2025 fuori salvaguardia.



Gli aspetti critici nell'interpretazione della norma



Art. 2 Fringe benefit – riepilogo

Commi 1–4



TRATTAMENTO FISCALE A REGIME DAL 2026 – PARAMETRI DI CALCOLO DEL FRINGE BENEFIT

- 1) 50% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle ACI, al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente in relazione alla concessione del veicolo, incluse quelle relative agli accessori e allestimenti. La percentuale del 50% è ridotta al 10% per i veicoli a batteria a trazione esclusivamente elettrica e al 20% per i veicoli elettrici ibridi plug-in.
- 2) I valori del punto 1) sono incrementati del 50% dopo il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di prima immatricolazione.
- 3) In presenza di accessori o di allestimenti non valorizzati nelle tabelle ACI e non direttamente acquistati dal lavoratore, il valore è incrementato del 5%. Le stesse regole valgono per i veicoli concessi in uso promiscuo nel 2025 e ordinati dopo il 31 dicembre 2024.



TRATTAMENTO FISCALE DEI VEICOLI CONCESSI IN USO PROMISCUO DAL 1° LUGLIO 2020 AL 31 DICEMBRE 2024 E DEI VEICOLI ORDINATI DAI DATORI DI LAVORO ENTRO IL 31 DICEMBRE 2024 E CONCESSI IN USO PROMISCUO NELL'ANNO 2025 – PARAMETRI DI CALCOLO DEL FRINGE BENEFIT

Fino al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di prima immatricolazione:

- 1) Per i veicoli di nuova immatricolazione, con valori di emissione di anidride carbonica non superiori a grammi 60 per chilometro, si assume il 25 per cento dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle ACI, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al dipendente. La predetta percentuale è elevata al 30 per cento per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 60 g/km ma non a 160 g/km. Qualora i valori di emissione dei suindicati veicoli siano superiori a 160 g/km ma non a 190 g/km, la predetta percentuale è elevata al 40 per cento per l'anno 2020 e al 50 per cento a decorrere dall'anno 2021. Per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 190 g/km, la predetta percentuale è pari al 50 per cento per l'anno 2020 e al 60 per cento a decorrere dall'anno 2021.
- 2) Dal 1° gennaio 2026, in presenza di accessori o di allestimenti non valorizzati nelle tabelle ACI e non direttamente acquistati dal lavoratore, il valore è incrementato del 5%.

Dopo il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di prima immatricolazione: il valore è incrementato del 50%.

Le descritte disposizioni si applicano anche nei casi in cui i veicoli siano concessi in uso promiscuo ad altro dipendente.



TITOLO III · CAPO II

Redditi d'impresa

Avvicinamento dei valori contabili e fiscali · riporto delle perdite





Art. 5 Titoli obbligazionari: regime di valutazione

C. 1 · a) c) f)



IL TESTO DELLA NORMA

art. 94, TUIR

a) all'art. 94, i commi 4 e 4-bis sono sostituiti:

Vecchio testo:

«4. Le disposizioni dell'articolo 92, comma 5, si applicano solo per la valutazione dei titoli di cui all'articolo 85, comma 1, lettera e); **a tal fine il valore minimo è determinato:**

a) per i titoli negoziati in mercati regolamentati, in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nell'ultimo semestre;

b) per gli altri titoli, applicando al valore fiscalmente riconosciuto l'eventuale decremento desunto dall'andamento complessivo del mercato telematico delle obbligazioni italiano nell'ultimo semestre.

4-bis. **In deroga al comma 4**, per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002, la valutazione dei beni indicati nell'articolo 85, comma 1, lettere c), d) **ed e)**, operata in base alla corretta applicazione di tali principi assume rilievo anche ai fini fiscali».

Nuovo testo:

«4. Le disposizioni dell'articolo 92, comma 5, si applicano solo per la valutazione dei titoli di cui all'articolo 85, comma 1, lettera e); **a tal fine, assume rilievo la valutazione operata alla data di chiusura dell'esercizio in base alla corretta applicazione dei principi contabili.**

4-bis. **In deroga all'articolo 110, comma 1, lettera d)**, per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002, la valutazione dei beni indicati nell'articolo 85, comma 1, lettere c) e d), operata in base alla corretta applicazione di tali principi assume rilievo anche ai fini fiscali».

L'articolo 110, comma 1, lettera d) stabilisce che «il costo delle azioni, delle quote e degli strumenti finanziari simili alle azioni si intende non comprensivo dei maggiori o minori valori iscritti i quali conseguentemente non concorrono alla formazione del reddito, né alla determinazione del valore fiscalmente riconosciuto delle rimanenze di tali azioni, quote o strumenti»



Art. 5 Titoli obbligazionari: regime di valutazione

C. 1 · a) c) f)



IL TESTO DELLA NORMA

art. 101 TUIR

c) all'art. 101, il comma 2 è sostituito:

Vecchio testo:

«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 titoli di cui alla citata lettera e) negoziati nei mercati regolamentati italiani o esteri, le minusvalenze sono deducibili in misura non eccedente la differenza tra il valore fiscalmente riconosciuto e quello determinato in base alla media aritmetica dei prezzi rilevati nell'ultimo semestre. Ai fini del primo periodo, per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002, le minusvalenze assumono rilievo fiscale se imputate a conto economico».

Nuovo testo

«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».



Art. 5 Titoli obbligazionari: regime di valutazione

C. 1 · a) c) f)



IL TESTO DELLA NORMA

art. 110 TUIR

f) all'art. 110, c. 1, lett. c), sono soppresse le parole: «Per i beni indicati nella citata lettera e) che costituiscono immobilizzazioni finanziarie le plusvalenze iscritte non concorrono a formare il reddito per la parte eccedente le minusvalenze dedotte».

Vecchio testo:

«il costo dei beni rivalutati, diversi da quelli di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a), b) ed e), non si intende comprensivo delle plusvalenze iscritte, ad esclusione di quelle che per disposizione di legge non concorrono a formare il reddito. **Per i beni indicati nella citata lettera e) che costituiscono immobilizzazioni finanziarie le plusvalenze iscritte non concorrono a formare il reddito per la parte eccedente le minusvalenze dedotte»**



RAZIONALE DELLA MODIFICA

- Attua la delega sull'avvicinamento dei valori fiscali a quelli civilistici (art. 9, c. 1, lett. c, L. 111/2023), assorbendo in parte la L. 199/2025.
- Allinea il trattamento dei titoli obbligazionari (art. 85, c. 1, lett. e) per imprese OIC e IAS/IFRS, a prescindere dalla quotazione.



IMPATTI DELLA MODIFICA

- Titoli nell'attivo circolante: le svalutazioni a conto economico rilevano senza limiti → valore fiscale allineato al contabile.
- Titoli immobilizzati: minusvalenze deducibili solo se realizzate; oscillazioni di valore sterilizzate fino al realizzo.
- Viene meno il riferimento al MOT che era stato introdotto con la Legge di Bilancio.
- Regime esteso anche alle quote di OICR, assimilate alle obbligazioni.



Art. 5 Titoli obbligazionari: regime transitorio

Comma 2



IL TESTO DELLA NORMA

decorrenza e transitorio

2. Le disposizioni del comma 1, lettere a), c) e f), si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025; tuttavia, per i beni di cui all'art. 85, c. 1, lett. e) del TUIR, detenuti da soggetti diversi dagli IAS/IFRS e classificati tra le immobilizzazioni finanziarie al termine del periodo d'imposta precedente, le plusvalenze iscritte nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2025 non concorrono a formare il reddito per la parte eccedente le minusvalenze dedotte secondo le disposizioni previgenti.



RAZIONALE DELLA MODIFICA

- Disciplina la fase transitoria per le obbligazioni immobilizzate, distinguendo i soggetti OIC dagli IAS/IFRS.
- Ratio: gli IAS/IFRS, sotto il regime previgente, deducevano/tassavano già le rettifiche transitate a conto economico (non rilevavano invece quelle transitate a stato patrimoniale).



IMPATTI DELLA MODIFICA

- Soggetti non-IAS/IFRS: per le obbligazioni immobilizzate, plusvalenze iscritte non imponibili per la parte eccedente le minusvalenze dedotte.
- Soggetti IAS/IFRS: applicano direttamente la nuova disciplina (rilievo della differenza tra valore di realizzo e valore fiscale al 31 dicembre 2025).
- Per i titoli nel circolante (non-IAS) le divergenze sono assorbite a fine periodo transitorio. Soggetti IAS non dovrebbero avere divergenze sul trading.



Art. 5 Titoli obbligazionari: aspetti critici

Commi 1 e 2



IL DUBBIO SUL TRATTAMENTO DELLE PLUSVALENZE DA VALUTAZIONE PER LE OBBLIGAZIONI IMMOBILIZZATE

Le nuove disposizioni si limitano a prevedere che *«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»*. Manca una norma esplicita per le plusvalenze da valutazione delle obbligazioni immobilizzate. L'articolo 110, comma 1, lett. c), che prevede che il costo dei beni rivalutati non si intende comprensivo delle plusvalenze iscritte, non riguarda le obbligazioni ed è stata abrogata la disposizione secondo cui *«Per i beni indicati nella citata lettera e) che costituiscono immobilizzazioni finanziarie le plusvalenze iscritte non concorrono a formare il reddito per la parte eccedente le minusvalenze dedotte»* (la quale riguardava comunque nel previgente regime i soggetti OIC). La relazione illustrativa è chiara nell'escludere nel nuovo regime la rilevanza ai fini impositivi delle plusvalenze iscritte, ma non vi è una norma espressa in tal senso. Per i soggetti OIC potrebbe supportare tale conclusione la norma transitoria che, tuttavia, non rileva per i soggetti IAS/IFRS. Riepilogando la normativa attualmente in vigore per le obbligazioni è sostanzialmente la seguente.

Art. 94

1. I titoli indicati nell'articolo 85, comma 1, lettere c), d) ed e), esistenti al termine di un esercizio, sono valutati applicando le disposizioni dell'articolo 92, commi 1, 2, 3, 4, 5 e 7 salvo quanto stabilito nei seguenti commi.
4. Le disposizioni dell'articolo 92, comma 5, si applicano solo per la valutazione dei titoli di cui all'articolo 85, comma 1, lettera e); a tal fine, assume rilievo la valutazione operata alla data di chiusura dell'esercizio in base alla corretta applicazione dei principi contabili.

Art. 85

1. Sono considerati ricavi: ...
e) i corrispettivi delle cessioni di obbligazioni e di altri titoli in serie o di massa diversi da quelli di cui alle lettere c) e d) precedenti che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie, anche se non rientrano fra i beni al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa.



Art. 5 Titoli obbligazionari: aspetti critici

Commi 1 e 2



IL DUBBIO SUL TRATTAMENTO DELLE PLUSVALENZE DA VALUTAZIONE PER LE OBBLIGAZIONI IMMOBILIZZATE

Art. 101

2. 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.

Art. 110

1. Agli effetti delle norme del presente capo che fanno riferimento al costo dei beni senza disporre diversamente:

c) il costo dei beni rivalutati, diversi da quelli di cui all'articolo 85, comma 1, lettere a), b) ed e), non si intende comprensivo delle plusvalenze iscritte, ad esclusione di quelle che per disposizione di legge non concorrono a formare il reddito;

Art. 86

1. Le plusvalenze dei beni relativi all'impresa, diversi da quelli indicati nel comma 1 dell'articolo 85, **concorrono a formare il reddito:**

a) se sono realizzate mediante cessione a titolo oneroso;

b) se sono realizzate mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni;

c) se i beni vengono assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa.

Art. 110

Era stata abrogata la lett. a) del comma 1-bis che stabiliva per gli IAS la piena rilevanza dei plus e minus valori iscritti a CE su titoli immobilizzati.

Disposizione transitoria

Per i beni di cui all'art. 85, c. 1, lett. e) del TUIR, detenuti da soggetti diversi dagli IAS/IFRS e classificati tra le immobilizzazioni finanziarie al termine del periodo d'imposta precedente, le plusvalenze iscritte nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2025 non concorrono a formare il reddito per la parte eccedente le minusvalenze dedotte secondo le disposizioni previgenti.



Art. 5 Pagamenti basati su azioni (stock option, stock grant, phantom stock)

C. 1 b) · C. 3



IL TESTO DELLA NORMA

art. 95, c. 6-bis, TUIR

b) all'art. 95, il comma 6-bis è sostituito: «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 degli strumenti, in misura corrispondente alla quota di opzioni esercitate, 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 di capitale sono consegnati».

3. Le disposizioni del comma 1, lettera b), si applicano alle operazioni deliberate a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025.

Il precedente testo del comma 6-bis riguardava le operazioni i cui oneri sono rilevati per la prima volta nei bilanci relativi all'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2025 o nei successivi. Per il caso delle *phantom stock* la normativa pregressa si applicava ai piani deliberati nel 2026 (norma abrogata).



RAZIONALE DELLA MODIFICA

- Omogeneizza la deducibilità dei componenti negativi delle operazioni IFRS 2 (stock option, stock grant, phantom stock), anche su azioni di altre società del gruppo. Il regime si dovrebbe estendere ai soggetti OIC che applicano le regole del IFRS 2 ai sensi dell'OIC 11.



IMPATTI DELLA MODIFICA

- Deduzione differita al momento della «consegna» (trasferimento giuridico degli strumenti finanziari) ai beneficiari, in proporzione alle opzioni esercitate, o all'estinzione della passività (per cassa).
- Riconosciuti i maggiori valori delle partecipazioni delle società del gruppo coinvolte. Ai fini IRAP restano le risultanze di bilancio.
- Il limite alla deduzione del costo è determinato in base al rapporto percentuale tra: (i) le opzioni esercitate dai beneficiari; (ii) il numero delle opzioni che hanno concorso a formare l'onere rilevato *medio tempore* nel conto economico.
- Decorrenza per «operazioni deliberate», a prescindere dal momento di rilevazione degli oneri a conto economico.



Gli aspetti critici nell'interpretazione e applicazione della norma



Art. 5 Avviamento e beni immateriali a vita utile indefinita

C. 1 d) · C. 4



IL TESTO DELLA NORMA

art. 103 TUIR

d) all'art. 103, il comma 3-bis è sostituito: 3-bis. Per i soggetti IAS/IFRS la deduzione del costo dei marchi, dell'avviamento e delle attività immateriali a vita utile indefinita è ammessa fino a 1/18 del loro valore, dal periodo d'imposta in cui i relativi costi sono imputati a conto economico e fino a concorrenza di questi. 3-ter. In deroga, la deduzione del valore fiscale di tali attività è ammessa fino a 1/18 della differenza tra detto valore e quello di bilancio, a prescindere dall'imputazione a conto economico, quando le attività sono: a) rilevate da cessione d'azienda o rami contabilizzata con regole diverse dal metodo dell'acquisto; b) assunte in applicazione dell'art. 166-bis.

4. Le disposizioni del comma 1, lett. d), si applicano all'avviamento e ai beni immateriali a vita utile indefinita iscritti, o ai maggiori valori riconosciuti a seguito di operazioni effettuate, dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025.



RAZIONALE DELLA MODIFICA

- Per i soggetti IAS/IFRS (IAS 38: no ammortamento, solo impairment ex IAS 36) evita deduzioni extracontabili nei periodi in cui nessuna svalutazione transita a conto economico.
- La norma rende definitivo il regime di deduzione (di impairment) introdotto in via sperimentale dall'art. 1, c. 131, legge 199/2025.



IMPATTI DELLA MODIFICA

- Deduzione (max 1/18 del costo) è avviata dal periodo in cui è imputata a conto economico la svalutazione, nei limiti del relativo ammontare.
- Deroga (3-ter): per intangibles da cessione d'azienda infragruppo (under common control, che ai fini fiscali sono, comunque, realizzative; cfr. art. 4, c. 3, DM 48 del 2009) e da entry tax (art. 166-bis), 1/18 della differenza valore fiscale/contabile, a prescindere dall'imputazione del costo al conto economico. La deduzione riguarda la parte del valore fiscale che non è iscritta in bilancio (e, quindi, non può essere oggetto di svalutazione contabile).



Art. 5 Avviamento e beni immateriali a vita utile indefinita

C. 1 d) · C. 4



IMPATTI DELLA MODIFICA

- RI: in caso della c.d. entry tax l'ammortamento del valore riconosciuto fiscalmente del bene immateriale a vita utile indefinita è ammesso in misura non superiore a un diciottesimo della differenza tra tale valore e quello rilevato in bilancio, a prescindere dall'imputazione al conto economico. Viceversa, il valore del bene immateriali a vita utile indefinita rilevato nel bilancio seguirà le nuove regole, con la conseguenza che la deduzione del costo dovrà essere operata a partire dal periodo d'imposta in cui è imputata a conto economico la svalutazione di tale valore e nei limiti della stessa.
- RI - Decorrenza delle nuove disposizioni: 1) per le operazioni realizzative (acquisizione di un'azienda) deve farsi riferimento alla data di efficacia della cessione e, pertanto, per le cessioni effettuate a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025; 2) per le operazioni in neutralità fiscale (fusione, scissione, conferimento), poiché il riconoscimento dei valori degli intangibles avviene a partire dal periodo d'imposta nel corso del quale è esercitata l'opzione per l'imposta sostitutiva, si dovrà fare riferimento al valore degli intangibles riconosciuti a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2026, in quanto relativi alle operazioni in neutralità effettuate a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025.
- RI: in caso di conferimento di un'azienda già contenente un valore di avviamento riconosciuto fiscalmente in periodi d'imposta precedenti al nuovo regime, il conferitario eredita il regime fiscale del conferente con la possibilità di dedurre le quote di quel valore in diciottesimi, a prescindere dall'imputazione a conto economico. Al nuovo regime dovrà, viceversa, essere sottoposto l'eventuale maggior valore di avviamento iscritto dal conferitario e divenuto rilevante fiscalmente a seguito di opzione per l'imposta sostitutiva. Una eventuale successiva svalutazione del valore di avviamento (impairment test) dovrà imputarsi proporzionalmente alla quota residua del valore ereditato dal conferente (tenuto conto anche di tutte le deduzioni extracontabili già effettuate) e alla quota rappresentata dal maggior valore affrancato. Soltanto per la quota parte di svalutazione imputata al maggior valore affrancato sarà applicabile il nuovo regime, mentre continuerà a seguire le regole previgenti la parte attribuibile alla quota residua del valore ereditato dal conferente che risulterà influente ai fini della deduzione (extracontabile) per diciottesimi.



Art. 5 Contributi per studi e ricerche

C. 1 e) · C. 5



IL TESTO DELLA NORMA

art. 108, c. 3, TUIR

e) all'art. 108, comma 3, il secondo periodo è soppresso. Il periodo abrogato rinviava, per i contributi pubblici a fronte di costi di studi e ricerche, alla disciplina dei contributi in conto capitale (art. 88, c. 3, TUIR), con tassazione per cassa.

5. Le disposizioni del comma 1, lett. e), si applicano ai contributi conseguiti dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025. Regime transitorio: i contributi che hanno già concorso al reddito non sono nuovamente tassati; quelli di competenza pregressa non ancora tassati rilevano al momento dell'incasso (art. 88, c. 3).



RAZIONALE DELLA MODIFICA

- Elimina la tassazione per cassa dei contributi per studi e ricerche, che li disallineava dalla rappresentazione di bilancio.
- Coerente con le modifiche all'art. 88 TUIR del d.lgs. 192/2024 che aveva eliminato la possibilità di ripartire il contributo in cinque quote costanti.



IMPATTI DELLA MODIFICA

- Si applica il regime ordinario, fondato sulla natura del contributo (di norma per competenza, secondo l'imputazione contabile).
- Transitorio costruito per evitare sia la doppia imposizione sia il salto d'imposta.



Art. 5 Contributi per studi e ricerche



IMPATTI DELLA MODIFICA

- Con l'entrata in vigore del decreto n. 139 del 2015, è stata eliminata la voce «spese di ricerca» dall'elenco delle immobilizzazioni immateriali di cui all'articolo 2424 del codice civile, consentendo la capitalizzazione delle sole «spese di sviluppo» (purché ricorrano le condizioni stabilite dai principi contabili nazionali). Per i contributi riguardanti “costi relativi a studi e ricerche”, dunque, possono determinarsi due scenari: 1) in presenza di contributi destinati a coprire spese di ricerca (costi d'esercizio), si è in presenza di contributi in conto esercizio (articolo 85, comma 1, lettere g) e h), del TUIR); 2) in presenza di contributi a fronte di spese di sviluppo capitalizzate, si è in presenza di contributi in “conto impianto”. Una volta eliminata la tassazione secondo il principio di cassa si seguono le ordinarie regole di competenza economica.
- Il regime transitorio disciplina due diverse ipotesi:
 - 1) Contributi che, in base alla disciplina previgente, hanno già concorso a formare il reddito (le somme sono già state incassate e la rilevazione per competenza avverrà nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2025) non saranno assoggettati a tassazione nei periodi d'imposta in cui si verificheranno i nuovi presupposti, nel rispetto del principio di competenza, per la loro imposizione, così da evitare la doppia imposizione dello stesso componente positivo (dubbi su questa fattispecie).
 - 2) Contributi che, ancorché di competenza di un esercizio soggetto alla disciplina previgente, non hanno concorso a formare il reddito di tale esercizio in quanto le somme non sono ancora state incassate, gli stessi assumeranno rilevanza nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2025 nel momento in cui saranno incassati, ai sensi dell'articolo 88, comma 3, così da evitare un salto d'imposta.



Art. 5 Società svolgenti attività finanziaria verso le società del gruppo (e non verso terzi): nozione di prevalenza

C. 1 g) · C. 6-7



IL TESTO DELLA NORMA

art. 162-bis TUIR

g) all'art. 162-bis: 1) al c. 1, lett. c), n. 2), dopo «che svolgono» sono inserite le parole «in via esclusiva o prevalente»; 2) dopo il c. 3 è aggiunto: «3-bis. L'esercizio in via prevalente sussiste quando, in base al bilancio approvato dell'ultimo esercizio chiuso, l'ammontare complessivo dei ricavi e altri proventi da tali attività supera il 50% dei ricavi e altri proventi complessivi».

6. Le disposizioni del comma 1, lett. g), si applicano dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2025.



RAZIONALE DELLA MODIFICA

- Risolve le incertezze sull'assimilazione a «società di partecipazione non finanziaria» dei soggetti industriali che svolgono in modo sistematico, ma non in misura prevalente, attività finanziarie non nei confronti del pubblico (D.M. 53/2015).



IMPATTI DELLA MODIFICA

- L'assimilazione scatta solo se le attività rilevanti superano il 50% dei ricavi: non basta più un'attività finanziaria svolta in modo sistematico e professionale con impiego (seppur minimo) di mezzi organizzativi preposti a tal fine, in quanto deve essere prevalente.
- Qualificazione di soggetto assimilato alle holding industriali non neutrale: effetti principalmente ai fini IRAP con inclusione nella base imponibile di interessi attivi e passivi e assimilati (art. 6, c. 9, d.lgs. 446/1997), nonché con applicazione delle maggiorazioni di aliquote previste per i soggetti di cui all'art. 6 del d.lgs. 446/1997.



Art. 6 Riallineamento straordinario delle divergenze contabili/fiscali

Commi 1–4



IL TESTO DELLA NORMA

art. 11, c. 1, d.lgs. 192/2024

1. Le divergenze tra valori contabili e fiscali emerse per le fattispecie dell'art. 10, c. 1, d.lgs. 192/2024, realizzatesi in periodi anteriori a quello in corso al 31.12.2024 ed esistenti al termine del periodo successivo, possono essere riallineate ai fini IRES, IRAP e addizionali, secondo l'art. 11, c. 1, del medesimo decreto.

2. Effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2025; opzione nella relativa dichiarazione. Imposta versata in unica soluzione entro il termine di versamento del saldo del medesimo periodo.

3. Accertate violazioni sull'applicazione dell'art. 11, c. 1, l'opzione resta valida, previa rideterminazione della somma algebrica delle differenze.

4. Si applicano le regole su accertamento, riscossione, sanzioni e contenzioso delle imposte dirette.



RAZIONALE DELLA MODIFICA

- Il d.lgs. 192/2024 ha introdotto un riallineamento generale per le divergenze tra i valori contabili e fiscali emerse in sede di cambiamento dei principi contabili (art. 10, c. 1), ma solo per le operazioni dal periodo d'imposta successivo al 31.12.2023.
- Si consente, in via straordinaria e una tantum, di applicarlo anche a chi era rimasto escluso dai regimi previgenti.



IMPATTI DELLA MODIFICA

- Riallineamento «a saldo globale» (art. 11, c. 1, d.lgs. 192/2024), ai fini IRES, IRAP e addizionali, delle divergenze pregresse, formatesi in esercizi anteriori al 2024 ed esistenti al termine del 2025. Il riallineamento ha effetto dal 2026.
- Opzione una tantum in dichiarazione; imposta sostitutiva versata in unica soluzione entro il saldo del periodo d'imposta 2026.
- L'attività di controllo sul perimetro delle divergenze non travolge l'opzione: comporta solo la rideterminazione della base imponibile e delle relative imposte.
- Restano fuori le operazioni 2024 tra soggetti che adottano i medesimi principi contabili.



Art. 7 Interpretazione autentica dell'art. 84, c. 3, TUIR

Comma 1



IL TESTO DELLA NORMA

art. 84, c. 3, TUIR

1. L'art. 84, c. 3, TUIR si interpreta nel senso che il trasferimento delle partecipazioni complessivamente rappresentanti la maggioranza dei diritti di voto nell'assemblea ordinaria del soggetto che riporta 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'art. 2359, c. 1, n. 1), e c. 2, c.c. — del soggetto che riporta le perdite.



RAZIONALE DELLA MODIFICA

- Attua la delega sull'omogeneizzazione dei limiti di compensazione delle perdite (art. 6, c. 1, lett. e, n. 2, L. 111/2023) e coordinamento con la libera compensazione infragruppo (art. 177-ter).
- Dirime le incertezze emerse anche dopo la riforma del d.lgs. 192/2024 (cfr. risposta AE n. 39/2022 sulla «sostanziale identità» controllante/controllata).



IMPATTI DELLA MODIFICA

- La disciplina dell'art. 84, cc. 3-3ter, opera anche quando si trasferiscono le partecipazioni della società che controlla (anche indirettamente) chi riporta le perdite.
- Rilevante il controllo «di diritto» (maggioranza dei voti in assemblea ordinaria), anche indiretto.
- Natura di norma interpretativa: efficacia retroattiva (impatta su operazioni già effettuate).



Art. 8 Coordinamento: artt. 84, c. 3-quater, e 172, c. 8, TUIR

Comma 1 · a) b)



IL TESTO DELLA NORMA

artt. 84 e 172 TUIR

1. Al testo unico delle imposte sui redditi (d.P.R. 917/1986) sono apportate le seguenti modificazioni:

a) all'art. 84, c. 3-quater, le parole «commi precedenti» sono sostituite dalle seguenti: «commi da 3 a 3-ter»;

b) all'art. 172, c. 8, le parole «la data in cui ha effetto la» sono sostituite dalle seguenti: «la data antecedente a quella di efficacia della».



RAZIONALE DELLA MODIFICA

- Attua la delega (art. 6, c. 1, lett. e, n. 3, L. 111/2023) con modifiche di mero coordinamento formale.
- Uniforma il riferimento temporale dell'art. 172, c. 8, alla «data antecedente a quella di efficacia», in linea con i cc. 7 e 7-bis.



IMPATTI DELLA MODIFICA

- Lett. a): le limitazioni anti commercio di «bare fiscali» (art. 84, cc. 3–3-ter) valgono anche per il riporto di interessi passivi indeducibili ed eccedenze ACE.
- Lett. b): allinea il dies ad quem del conto economico infrannuale delle società fuse/incorporate alla data antecedente all'efficacia della fusione.



TITOLO IV

Revisione della fiscalità internazionale

Riporto delle perdite estere definitive secondo la giurisprudenza UE





Art. 10 Perdite estere definitive (final losses)

Comma 1



IL TESTO DELLA NORMA

art. 181 TUIR

1. All'art. 181 TUIR, dopo il comma 1, sono aggiunti:

1-bis. Se una società residente in uno Stato UE o SEE (con accordo che assicura un effettivo scambio di informazioni) partecipa a una fusione con società residenti in cui la società risultante è residente, oppure è incorporata da una società residente, le sue perdite (determinate ex Titolo II, Capo 2, Sez. I) possono ridurre il reddito della società risultante/incorporante se: a) sia nei periodi di realizzo delle perdite sia alla data di efficacia della fusione (art. 35 d.lgs. 19/2023) una delle società controlla le altre, o tutte sono controllate dallo stesso soggetto; b) tali perdite non sono più utilizzabili nello Stato di residenza, avendo la società cessato l'attività e dismesso i beni, e non sono utilizzabili se il controllo è trasferito a terzi.

1-ter. Per controllo si intendono le fattispecie dell'art. 2359, c. 1, n. 1), e c. 2, c.c.».

1-quater. Il comma 1-bis si applica 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 demoltiplicazione.



RAZIONALE DELLA MODIFICA

- Attua la delega sulle perdite finali secondo la giurisprudenza UE (art. 6, lett. e, nn. 2-4, L. 111/2023; sentenze Marks & Spencer C-446/03, Holmen C-608/17, Memira C-607/17).



IMPATTI DELLA MODIFICA

- Una società italiana può usare, a seguito di fusione, le perdite «finali» di società UE/SEE del suo stesso gruppo, rideterminate secondo le norme italiane.
- Condizioni: attività cessata e tutti i beni ceduti o dismessi; perdite non utilizzabili a compensazione di propri redditi dell'esercizio o di esercizi precedenti nello Stato estero né utilizzabili con utili prodotti da altre entità del gruppo (ad es. consolidato locale); perdite non utilizzabili in esercizi futuri dalla società o da un terzo a seguito di fusione o acquisto della partecipazione.
- Interpello probatorio riservato a cooperative compliance e interpello nuovi investimenti (art. 11 Statuto).



TITOLO V

Imposta sul valore aggiunto

Termini di esercizio del diritto a detrazione





Art. 12 Detrazione: termini di esercizio del diritto

Commi 1-2



IL TESTO DELLA NORMA

artt. 19 e 25 d.P.R. 633/72

1. Al d.P.R. 633/1972: a) all'art. 19, c. 1, secondo periodo, le parole «all'anno» sono sostituite da «al secondo anno successivo a quello»; b) all'art. 25, primo comma, le parole «all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno» sono sostituite da «al secondo anno successivo a quello di ricezione della fattura».

2. Al T.U. IVA (d.lgs. 10/2026): a) all'art. 56, c. 1, secondo periodo, e b) all'art. 88, c. 1, sono apportate le medesime sostituzioni, per allineamento delle norme.



Manca una norma transitoria destinata a regolamentare gli effetti della modifica sulle situazioni maturate nel periodo di vigenza del precedente termine annuale.



RAZIONALE DELLA MODIFICA

- Attua la delega (art. 7, c. 1, lett. d, n. 1, L. 111/2023) e allinea la disciplina alla CGUE (sent. Tribunale UE T-689/24 dell'11 febbraio 2026).
- Il diritto a detrazione può esercitarsi nella dichiarazione del periodo in cui è sorto se la fattura è ricevuta prima della presentazione. Inoltre, più tempo per i controlli di conformità delle fatture: la detrazione può essere esercitata entro la dichiarazione del secondo anno successivo a quello di ricezione della fattura.



IMPATTI DELLA MODIFICA

- Termine per detrarre e registrare esteso «al secondo anno successivo» a quello di ricezione della fattura.
- Eliminato il vincolo «con riferimento al medesimo anno»: fattura ricevuta l'anno dopo ma prima della dichiarazione → detrazione con la dichiarazione dell'anno in cui il diritto è sorto -> **attenzione:** procedura eccezionale di riesame causa T-689/24 (causa C-167/26 RX) e l'Avvocato Generale ha concluso in senso opposto.
- Es. in RI: fattura per una operazione eseguita nel 2027, ricevuta nel 2028, ma prima del termine di presentazione della dichiarazione per il 2027, vi è il diritto a esercitare la detrazione - previa registrazione della fattura in un'apposita sezione del registro IVA acquisti [relativo a fatture ricevute in un anno (2028) e per le quali in diritto a detrazione è sorto nell'anno precedente (2027)] – con la dichiarazione annuale relativa all'anno in cui il diritto è sorto (2027)-> procedura riesame CGUE



TITOLO VI

Revisione disciplina accertamento

Termini per l'accertamento · società a ristretta base · antieconomicità · rendiconto della stabile organizzazione





Art. 19 Rendiconto della stabile organizzazione

Comma 1



IL TESTO DELLA NORMA

art. 152, c. 1, TUIR

1. Con riferimento al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026 e ai seguenti, all'art. 152, c. 1, TUIR è aggiunto, in fine, il seguente periodo: «Al rendiconto di cui al primo periodo deve essere attribuita data certa entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al medesimo periodo d'imposta mediante vidimazione con marcatura temporale o altri strumenti idonei ai sensi delle vigenti disposizioni, e i dati in esso contenuti devono risultare da un apposito prospetto della dichiarazione dei redditi».



RAZIONALE DELLA MODIFICA

- Attua la delega sull'interoperabilità delle banche dati e sulla riduzione di evasione ed elusione (art. 17, c. 1, lett. f, n. 4, L. 111/2023).
- Il rendiconto economico-patrimoniale della stabile organizzazione non è soggetto a pubblicazione: si vuole invece garantire autenticità, certezza temporale e conoscibilità per l'Amministrazione.



IMPATTI DELLA MODIFICA

- Dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2026: data certa al rendiconto entro il termine di presentazione della dichiarazione (vidimazione con marcatura temporale o altri strumenti idonei).
- I dati del rendiconto devono risultare da un apposito prospetto della dichiarazione dei redditi.



Art. 22 Accertamento dei componenti a efficacia pluriennale

Commi 1 · 3



IL TESTO DELLA NORMA

art. 43 d.P.R. 600/1973

1. All'art. 43 d.P.R. 600/1973, dopo il c. 1 sono inseriti i seguenti:

1-bis. Per i componenti negativi d'impresa a efficacia pluriennale (salvo quelli da operazioni inesistenti), il termine del c. 1 decorre dalla dichiarazione del periodo in cui, per la prima volta, è dedotta una quota. Notificato l'avviso, per il periodo in corso, il precedente e i successivi si applica il c. 1. Restano fermi i poteri di controllo sulla spettanza dei rimborsi. Resta fermo che in caso di dichiarazione integrativa i termini per l'accertamento decorrono dalla presentazione della dichiarazione integrativa (limitatamente ai soli elementi oggetto dell'integrazione).

1-ter. Per le quote di ammortamento di beni materiali e immateriali e per le spese relative a più esercizi, il c. 1-bis si applica per le violazioni riscontrabili al momento dell'acquisto del bene o del sostenimento della spesa.

3. Si applica ai beni e servizi acquistati dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2027.



RAZIONALE DELLA MODIFICA

- Attua la delega (art. 17, c. 1, lett. h, n. 1, L. 111/2023), accogliendo le osservazioni delle Commissioni Finanze di Senato e Camera.
- Contempera certezza del diritto e interesse erariale: il termine non decorre prima che l'esistenza del componente negativo sia percepibile per l'Erario (art. 10-ter Statuto).



IMPATTI DELLA MODIFICA

- Il termine di accertamento decorre dall'anno di prima deduzione della quota, non da ciascuna annualità.
- Escluse dall'applicazione della norma le operazioni inesistenti (potrebbe emergere quale difficoltà per le spese relative a più esercizi).
- Per ammortamenti e spese pluriennali rileva solo la violazione già riscontrabile all'acquisto. Ad esempio, la norma non si applica in caso di deduzione di quote di ammortamento eccedenti i limiti fiscali.
- Decorrenza: acquisti dal 2027 (concreta applicazione della norma dal 2034).



Art. 22 Accertamento dei componenti a efficacia pluriennale

Commi 1 · 3



IMPATTI DELLA MODIFICA

- Una volta accertata la non deducibilità di una quota del componente negativo di reddito, il termine di decadenza torna ad essere quello ordinariamente previsto, con specifico riguardo al periodo di imposta in corso al momento della notifica del provvedimento, al precedente e ai successivi.
- Esempio: se nell'anno T viene dedotta tramite la presentazione della dichiarazione nell'anno T+1, la prima di sei quote, tale anno (T) può essere accertato entro il 31 dicembre del periodo T+6. Tuttavia, in tale ultimo periodo potrebbe non essere stata ancora presentata la dichiarazione relativa al periodo T+5 e, sicuramente, non è disponibile la dichiarazione del periodo T+6. In assenza della precisazione in argomento, non sarebbe possibile accertare le componenti del quinto e del sesto anno, benché l'azione di controllo sia stata tempestivamente intrapresa.
- Non è stata introdotta una analoga disciplina relativamente al riporto delle perdite.



Art. 23 Società di capitali a ristretta base partecipativa

Commi 1-2



IL TESTO DELLA NORMA

artt. 47, 59, 89 TUIR

1. Nell'accertamento del reddito delle società di capitali a ristretta base partecipativa si presume, salvo prova contraria, la distribuzione ai soci dei corrispondenti utili solo se è accertata, sulla base di elementi certi e precisi anche di natura presuntiva, l'esistenza:

a) di componenti reddituali positivi imponibili non contabilizzati e non dichiarati;

b) di componenti reddituali negativi che hanno concorso a formare il reddito ma indeducibili perché inesistenti.

2. Gli utili di cui si presume la distribuzione sono imponibili in capo ai soci ex artt. 47, 59 e 89 TUIR.



RAZIONALE DELLA MODIFICA

- Attua la delega (art. 17, c. 1, lett. h, n. 4, L. 111/2023), codificando l'orientamento della Cassazione sulla presunzione di distribuzione degli utili extracontabili delle società di capitali a ristretta base partecipativa.
- La presunzione non opera quando si contesta solo la deducibilità di costi effettivi (inerenza, competenza).



IMPATTI DELLA MODIFICA

- Presunzione di distribuzione ai soci solo con componenti positivi occultati o negativi inesistenti, che possono generare disponibilità finanziarie, le quali si può presumere che siano state distribuite ai soci.
- Resta la natura di dividendo: nessuna imputazione per trasparenza al di fuori dalle opzioni degli artt. 115-116 TUIR.
- Tassazione ex artt. 47, 59, 89 TUIR in capo ai soci. Secondo la RI trova applicazione il meccanismo della ritenuta ex art. 27 d.P.R. 600/1973 .



Art. 24 Accertamento per antieconomicità

Comma 1



IL TESTO DELLA NORMA

imposte sui redditi e IRAP

1. Ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, la difformità tra il corrispettivo pattuito e il valore di mercato del bene o del servizio scambiato può costituire indice sintomatico dell'esistenza di un maggior componente positivo o della carenza di inerenza di un componente negativo soltanto in presenza di ulteriori elementi indiziari che, valutati anche unitamente a tale difformità, siano gravi, precisi e concordanti o, in ogni caso, qualora la difformità in questione risulti manifesta e rilevante.



RAZIONALE DELLA MODIFICA

- Attua la delega (art. 17, c. 1, lett. h, n. 3, L. 111/2023): limita l'uso del valore di mercato come base della presunzione di maggiori componenti positivi/minori negativi ai soli casi normativamente previsti.
- Conferma la valenza generale del principio già affermato dall'art. 5, c. 3, d.lgs. 147/2015 che prevede l'irrilevanza ai fini delle imposte sul reddito del maggiore corrispettivo dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro o delle imposte ipotecarie e catastali.



IMPATTI DELLA MODIFICA

- La sola difformità dal valore di mercato non basta a rettificare i corrispettivi dichiarati. Occorre il concorso di altri indizi, che valutati insieme alla difformità, siano gravi, precisi e concordanti, salvo il caso di norma che richiami il valore normale (es. transfer pricing).
- Deroga: la difformità rileva di per sé se manifesta e rilevante (antieconomicità macroscopica), quale indizio di non verità dell'operazione o di non inerenza. Recepita con la norma la giurisprudenza della Corte di Cassazione.